



DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO

MODELO 720

UN SOLO MODELO PARA CUATRO OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN DIFERENTES. 9

Criterio 1. Un solo modelo para cuatro obligaciones de información
diferentes 9

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A DECLARAR. 10

Criterio 2. Obligados a declarar en Bizkaia..... 10

Criterio 3. Contribuyentes del IRPF por supuestos especiales de
obligación de contribuir. 11

Criterio 4. Persona física residente en Bizkaia acogida al régimen especial
de trabajadores desplazados. 11

Criterio 5. Funcionario civil internacional adscrito a una organización de
Naciones Unidas. 12

Criterio 6. Funcionario español de la Unión Europea residente en
Luxemburgo con su cónyuge y sus dos hijos menores. Hijos titulares y
padres autorizados de una cuenta..... 13

Criterio 7. Entidades eclesiásticas. 13

Criterio 8. Persona física residente en territorio español, traspaso de
valores depositados en una entidad extranjera a una entidad residente
en España. 14

Criterio 9. Valores extranjeros adquiridos/vendidos a través de una
agencia de valores inscrita en la CNMV, depositados y asignados a su
titular a través de una cuenta ómnibus radicada en una entidad
domiciliada en el extranjero. 14

Criterio 10. Trabajador que todos los meses adquiere acciones de su
compañía, situada en el extranjero, con deducción de su importe de la
nómina. 15

| | |
|--|----|
| Criterio 11. Comunidad de propietarios titular de una cuenta abierta en el extranjero. | 16 |
| Criterio 12. Condición de autorizado respecto de cuentas y valores. | 16 |
| Criterio 13. Obligado que deja de ser autorizado en una cuenta bancaria en el extranjero. | 17 |
| Criterio 14. Condición de titular y de autorizado o de beneficiario efectivo o real. | 17 |
| Criterio 15. Trusts. | 18 |
| Criterio 16. Persona física residente en Bizkaia, socia directa o indirectamente de una sociedad residente no exonerada de presentar el modelo 720, que a su vez lo es de otra sociedad no residente. | 18 |
| Criterio 17. Socio de una sociedad no residente que a su vez lo es de otras sociedades no residentes. | 19 |
| Criterio 18. Sociedad instrumental en el extranjero. Titular real. Levantamiento del velo societario. | 19 |
| Criterio 19. Persona física, contribuyente del IRPF, con residencia habitual en el extranjero que dispone de una cuenta en una entidad financiera en el extranjero donde cobra la nómina. | 20 |
| Criterio 20. Persona física se traslada al extranjero una vez iniciado el ejercicio, pero debe presentar declaración del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas por ese período. | 20 |
| Criterio 21. Personas físicas. Ámbito temporal de la residencia. | 20 |
| Criterio 22. Herencia yacente. Herederos. | 21 |
| Criterio 23. Comunidad de propietarios, comuneros. | 21 |
| Criterio 24. Pérdida de la titularidad de bienes, derechos o valores declarados. | 21 |
| Criterio 25. Bienes y derechos titularidad de una comunidad de bienes. | 22 |

| | |
|--|----|
| Criterio 26. Tomadores de seguros de vida contratados en España con una entidad extranjera..... | 22 |
| Criterio 27. Matrimonio en régimen de gananciales o de comunicación foral. Hijos con poder de disposición sobre las cuentas. | 23 |
| Criterio 28. Matrimonio en gananciales o comunicación foral. Fallecimiento de uno de los cónyuges. | 23 |
| Criterio 29. Matrimonio en régimen de separación de bienes uno de cuyos miembros fallece antes del 31 de diciembre de 2013..... | 24 |
| Criterio 30. Matrimonio con hijos cotitulares de fondos de inversión. Uno de los miembros del matrimonio fallece durante 2013..... | 24 |
| Criterio 31. Persona física socia de una entidad residente que, a su vez, participa en una compañía no residente que no realiza actividad. | 25 |
| Criterio 32. Persona física socia de una entidad residente que, a su vez, participa en una compañía no residente que realiza actividad. | 25 |
| Criterio 33. Persona física socia de una entidad residente que, a su vez, participa en una compañía no residente que no realiza actividad. | 26 |
| Criterio 34. Persona física socia de una entidad no residente de mera tenencia de bienes que, a su vez, participa en una compañía, también no residente, propietaria de un inmueble radicado en el extranjero..... | 26 |
| Criterio 35. Herencias pendientes del ejercicio de un poder testatorio..... | 26 |
| Criterio 36. Pérdida de titularidad como consecuencia de operaciones de compra-venta cuyo importe se va reinvertiendo en la adquisición de otros valores o derechos. | 27 |
| Criterio 37. Un titular exonerado de obligación. Resto de titulares, beneficiarios y autorizados. | 27 |
| NO OBLIGACIÓN DE INFORMAR SI NUNCA SE HA TENIDO LA OBLIGACIÓN..... | 28 |
| Criterio 38. Supuestos de cancelación o extinción de cuentas..... | 28 |

TITULARIDAD COMPARTIDA. 28

| | |
|--|----|
| Criterio 39. Cuentas bancarias. Valores. Inmuebles. Bienes muebles. | 28 |
| Criterio 40. Titularidad compartida con una entidad residente. | 29 |
| FORMA DE CALCULAR EL LÍMITE QUE OBLIGA A DECLARAR. | 29 |
| Criterio 41. Cuentas bancarias. Posibilidad de netear saldos. | 29 |
| Criterio 42. Cuentas bancarias. Titular y autorizado. | 30 |
| Criterio 43. Cuentas bancarias. Saldo medio del último trimestre y saldo a 31 de diciembre. | 31 |
| Criterio 44. Exoneración por contabilización y determinación del saldo de las cuentas a computar. | 31 |
| CRITERIO DE EXONERACIÓN POR CONTABILIZACIÓN Y OTRAS CAUSAS. | 32 |
| Criterio 45. Autorizados en cuentas de filiales extranjeras que la matriz española tiene registradas en su contabilidad consolidada o en su memoria. | 32 |
| Criterio 46. Personas físicas. Exoneración por contabilización de valores, derechos, seguros y rentas. | 32 |
| Criterio 47. Personas jurídicas. Exoneración por contabilización. | 33 |
| Criterio 48. Exoneración por contabilización. Cuentas informadas en el modelo 196. | 34 |
| Criterio 49. Entidades en régimen de atribución de rentas. Exoneración por contabilización. | 34 |
| Criterio 50. Posible exoneración por cuenta declarada en el modelo 196. Cuentas en establecimientos fuera del territorio español. Personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente en territorio español. | 35 |
| Criterio 51. Exoneración por contabilización de cuentas de una entidad no residente cuya matriz es española. | 36 |

| | |
|---|----|
| Criterio 52. Exoneración por contabilización. Criterios para tener correctamente registrados..... | 36 |
| ¿EXISTE OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE....? | 37 |
| Criterio 53. Falta de comunicación del saldo de cuentas del último trimestre..... | 37 |
| Criterio 54. Acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva extranjeras comercializadas en España. Posible exoneración..... | 37 |
| Criterio 55. Derechos consolidados y aportaciones realizadas a los planes de pensiones. | 38 |
| Criterio 56. Stock options/opciones sobre acciones..... | 39 |
| Criterio 57. Cuentas de centralización de tesorería ("cash pool")..... | 39 |
| Criterio 58. Obras de arte, joyas, lingotes de oro, efectivo no depositado en cuentas, etc. | 39 |
| Criterio 59. Préstamos concedidos a entidades extranjeras, créditos provenientes de operaciones comerciales o de servicios, cuentas en participación o cualquier otra modalidad de préstamo o crédito. | 40 |
| Criterio 60. Inmueble comprado en el extranjero con el importe de una renta exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas..... | 40 |
| Criterio 61. Cantidades entregadas a cuenta para la adquisición de un inmueble en el extranjero..... | 41 |
| Criterio 62. Seguro "Unit Linked". | 41 |
| Criterio 63. Existencia de múltiples partícipes o titulares. Bien adquirido por varias personas en distintos momentos y por distintos importes. | 42 |
| Criterio 64. Cuenta que recoge globalmente diferentes elementos o bienes perfectamente individualizados con códigos diferentes (Ej: ISIN). | 42 |
| Criterio 65. Acciones cotizadas de sociedades extranjeras que se encuentran depositadas en entidades españolas. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios. | 43 |

| | |
|---|----|
| Criterio 66. Acciones depositadas en el extranjero que se enajenan antes del 31 de diciembre de 2013, para comprar valores de otra compañía, también depositados en el extranjero. | 43 |
| Criterio 67. Plan de pensiones rescatado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013. | 44 |
| Criterio 68. Acciones y participaciones de sociedades extranjeras no depositadas en entidades financieras. | 44 |
| Criterio 69. Cuenta bancaria titularidad de un menor, en la que sus padres figuran como autorizados. | 45 |
| Criterio 70. Inmuebles ya declarados en el Impuesto sobre el Patrimonio. | 45 |
| Criterio 71. Derechos de arrendamiento sobre bienes inmuebles. | 46 |
| Criterio 72. Semovientes. | 46 |
| Criterio 73. Cuentas abiertas y cerradas durante el ejercicio. | 46 |
| Criterio 74. Bienes muebles e inmuebles comprados y vendidos a lo largo del ejercicio. | 46 |
| Criterio 75. Inmueble previamente declarado que se vende a lo largo del ejercicio. | 47 |
| Criterio 76. Adquisición de terreno y posterior construcción sobre el mismo. | 47 |
| Criterio 77. Inmueble adquirido en dos momentos diferentes y por dos importes distintos. | 47 |
| Criterio 78. Distintos inmuebles adquiridos por un precio único. | 48 |
| Criterio 79. Seguros de vida de riesgo puro, sin derecho de rescate. | 48 |
| VALORACIÓN. | 48 |
| Criterio 80. Acciones negociadas en un mercado organizado extranjero. | 48 |
| Criterio 81. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en un mercado organizado extranjero. | 49 |

| | |
|---|----|
| Criterio 82. Inmuebles adquiridos por herencia o donación. | 49 |
| Criterio 83. Cuentas en moneda distinta del euro. | 49 |
| Criterio 84. Oscilaciones de tipo de cambio. | 50 |
| Criterio 85. Inmueble en el extranjero. Gastos inherentes a la compra e impuestos. | 50 |
| Criterio 86. Fecha y valor de adquisición de un inmueble. Nuda propiedad y posterior consolidación de plena propiedad. | 50 |
| Criterio 87. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios no negociados en mercados organizados. | 51 |
| Criterio 88. Acciones y participaciones representativas de la participación en fondos propios de entidades no cotizadas en mercados organizados. | 51 |
| Criterio 89. Inmuebles adquiridos en moneda distinta del euro. | 52 |
| Criterio 90. Bienes adquiridos en monedas que ya no tienen curso legal. | 52 |
| Criterio 91. Bienes muebles que componen una colección, cuadra o ganadería. | 52 |
| Criterio 92. Seguros “Unit Linked”. | 53 |
| Criterio 93. Dinero en metálico. | 53 |
| Criterio 94. Lingotes de oro. | 53 |
| Criterio 95. Fecha de valoración de bienes situados en el extranjero. | 53 |
| FRECUENCIA EN LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN. | 55 |
| Criterio 96. Frecuencia de presentación de la declaración. Incremento del límite. | 55 |
| Criterio 97. Frecuencia en la obligación de presentar la declaración por aumento del valor de los bienes muebles. | 57 |
| INFRACCIONES Y SANCIONES | 57 |

| | |
|---|----|
| Criterio 98. No presentación del modelo 720 o su presentación consignando datos inexactos, falsos o incompletos. | 57 |
| Criterio 99. Comprobación y regularización de rentas no declaradas. | 59 |
| Criterio 100. Criterios de dato y conjunto de datos. | 59 |
| Criterio 101. No presentación en plazo de la declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero. | 62 |
| Criterio 102. Omisión de datos o conjuntos de datos por inexistencia de los mismos, o por otros motivos no culpables. | 65 |

UN SOLO MODELO PARA CUATRO OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN DIFERENTES.

Criterio 1. Un solo modelo para cuatro obligaciones de información diferentes

Consulta: Si una persona o entidad tiene la obligación de presentar declaración informativa, Modelo 720: 1) por cuentas abiertas en entidades financieras extranjeras; 2) por valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero; 3) por bienes inmuebles ubicados en el extranjero y/o derechos que recaigan sobre los mismos; y 4) por bienes muebles situados en el extranjero o que estén matriculados o consten en registros de países extranjeros, y/o derechos sobre ellos ¿Puede cumplir todas estas obligaciones de información mediante la presentación de un mismo modelo?

Solución: Sí, cada uno de los cuatro bloques de bienes, constituye una obligación de información diferente, pero las cuatro obligaciones de información se articulan a través de un mismo modelo informativo. De este modo las cuatro obligaciones de información se cumplen mediante la presentación del Modelo 720, en el que se deben consignar todos los bienes y derechos respecto de los que exista obligación de informar.

En concreto, cada uno de los bloques de información siguientes constituye una obligación de información diferente:

- 1) Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero. Esta obligación de información se encuentra recogida en el artículo 53 bis del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia. En el Modelo 720 se corresponde con el valor de la "Clave tipo de bien o derecho" "C".
- 2) Valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero. Esta obligación de información se desarrolla en el artículo 53 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia. En el Modelo 720 se corresponde con los valores del campo "Clave tipo de bien o derecho", "V", "I" y "S".
- 3) Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero. Esta obligación de información se encuentra prevista en el artículo 65 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia. En el Modelo 720 se corresponde con el valor de la "Clave tipo de bien o derecho" "B".

4) Bienes y derechos sobre bienes muebles situados en el extranjero o que estén matriculados o consten en registros de países extranjeros. Esta obligación de información se recoge en el artículo 65 quater del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre. En el Modelo 720 se corresponde con los valores del campo "Clave tipo de bien o derecho" "M" y "R".

No obstante, debe tenerse en cuenta que, atendiendo a lo indicado en la disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, los incumplimientos de las obligaciones de informar acerca de bienes muebles e inmuebles, y derechos que recaigan sobre unos y otros, se sancionan conjuntamente.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A DECLARAR.

Criterio 2. Obligados a declarar en Bizkaia.

Consulta: ¿Quiénes tienen que presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero ante la Hacienda Foral de Bizkaia?

Solución: Deben presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero ante la Hacienda Foral de Bizkaia las siguientes personas o entidades:

1) Las personas físicas sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en Bizkaia por la renta mundial que obtienen. Básicamente, quienes tengan su residencia habitual en este Territorio Histórico, y los contribuyentes sujetos al citado Impuesto en Bizkaia atendiendo a lo dispuesto en los apartados 1 y 2 del artículo 4 de tanto de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, como de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, ambas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (relativos a los miembros de misiones diplomáticas, etc.). Quedan, por lo tanto, excluidas de esta obligación las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en Bizkaia como consecuencia de su desplazamiento a territorio español y opten por tributar en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, conforme a lo indicado en el artículo 4.3 de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, y de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, durante el período de vigencia de dicha opción.

2) Las personas jurídicas y entidades sujetas a la normativa foral vizcaína del Impuesto sobre Sociedades.

3) Los establecimientos permanentes sujetos a la normativa foral vizcaína del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

4) Las entidades en atribución de renta con domicilio fiscal en Bizkaia.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 3. Contribuyentes del IRPF por supuestos especiales de obligación de contribuir.

Consulta: ¿Las personas físicas obligadas a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, son, exclusivamente, quienes tengan su residencia habitual en Bizkaia o también deben hacerlo los que se encuentren en alguno de los supuestos especiales de obligación de contribuir, del artículo 4.1 y 2 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (miembros de misiones diplomáticas, etc.)?

Solución: Están obligados a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero, entre otros, las personas físicas sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en Bizkaia por su renta mundial, incluidos, por tanto, los contribuyentes con residencia en el extranjero que se encuentren en alguno de los supuestos especiales de obligación de contribuir del artículo 4.1 y 2 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (miembros de misiones diplomáticas, etc.).

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 4. Persona física residente en Bizkaia acogida al régimen especial de trabajadores desplazados.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia acogida al régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados previsto en el artículo 4.3 tanto de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, como de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, ambas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ¿Tiene obligación de presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero? ¿Su cónyuge y sus hijos tienen obligación de presentar esta declaración?

Solución: En lo que respecta a las personas físicas, la obligación de presentar declaración Modelo 720 recae sobre los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que deben tributar en Bizkaia por su renta mundial. Circunstancia

ésta que no se da en los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en el artículo 4.3 tanto de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, como de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, ambas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, durante los ejercicios en los que resulte aplicable la opción por ellos adoptada. De modo que estos contribuyentes no tienen obligación de presentar el referido Modelo 720 correspondiente a los períodos durante los que tributen por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Este régimen de trabajadores desplazados a territorio español previsto en el artículo 4.3 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no resulta extensible a los demás miembros de la unidad familiar, los cuales podrán quedar sujetos a la obligación de información sobre sus bienes y derechos situados en el extranjero ante esta Administración, en la medida en que residan fiscalmente en Bizkaia.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 5. Funcionario civil internacional adscrito a una organización de Naciones Unidas.

Consulta: Un funcionario civil internacional adscrito a una organización de las Naciones Unidas con sede en el Cuartel General de la ONU en Viena, donde reside y donde dispone de cuentas en las que cobra su sueldo ¿Está obligado a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Un funcionario civil internacional adscrito a una organización de las Naciones Unidas con sede en el Cuartel General de la ONU en Viena, donde reside y donde dispone de cuentas bancarias en las que cobra su salario, estará obligado a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, en Bizkaia, en la medida en que tenga la condición de contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en este Territorio Histórico, conforme a lo dispuesto en el artículo 4 tanto de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, como de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, ambas de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con independencia de que el salario que percibe se encuentre exento, atendiendo a lo previsto en la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de los funcionarios de Naciones Unidas.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 6. Funcionario español de la Unión Europea residente en Luxemburgo con su cónyuge y sus dos hijos menores. Hijos titulares y padres autorizados de una cuenta.

Consulta: Un funcionario vizcaíno de la Unión Europea que reside en Luxemburgo con su cónyuge, de nacionalidad española, y con sus 2 hijos menores ¿Debe presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero? En caso afirmativo ¿Debe incluir en su declaración las cuentas titularidad de sus hijos en las que él y su esposa figuran como autorizados?

Solución: Conforme a lo dispuesto en el artículo 13 del Protocolo sobre Privilegios e Inmunidades de la Unión Europea, los funcionarios y otros agentes de la Unión que tengan su residencia en Bizkaia al momento de entrar al servicio de la Unión Europea y se trasladen al territorio de otro Estado miembro distinto, únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de la Unión, conservan la condición de residentes en Bizkaia, siendo, por lo tanto, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aquí, por su renta mundial. Esta regla se aplica también a los cónyuges que no ejerzan actividad profesional propia, y a los hijos que tengan a su cargo y bajo su patria potestad.

Consecuentemente, en estos casos, los contribuyentes trasladados al extranjero deben presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Esta obligación también recae sobre sus cónyuges, en la medida en que no tengan actividad profesional propia, y sobre los hijos que tengan a su cargo y sobre su patria potestad.

De modo que, en el supuesto planteado, el funcionario trasladado a Luxemburgo deberá declarar tanto los bienes y derechos de los que sea titular, como las cuentas de sus hijos en las que figure como autorizado. A su vez, la esposa y los hijos también estarán sujetos a esta obligación de informar, en la medida en que deban ser considerados residentes a efectos fiscales en Bizkaia, conforme a todo lo anterior.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 7. Entidades eclesíásticas.

Consulta: ¿Las entidades eclesíásticas enumeradas en el apartado 1 del artículo IV del Acuerdo para Asuntos Económicos firmado entre la Santa Sede y Estado Español el 4 de diciembre de 1979 están obligadas a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Las entidades eclesíásticas a las que resulte de aplicación el Acuerdo de 10 de octubre de 1980, acerca de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades a las

Entidades Eclesiásticas, elaborado por la Comisión Técnica Iglesia-Estado Español, en cumplimiento del Acuerdo sobre Asuntos Económicos firmado entre la Santa Sede y el Estado Español el 4 de diciembre de 1979, no están obligadas a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, en la medida en que, conforme a lo dispuesto en el artículo 2 de dicho Acuerdo de 10 de octubre de 1980, sólo están sometidas al Impuesto sobre Sociedades por los rendimientos e incrementos de patrimonio que obtienen en territorio español.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 8. Persona física residente en territorio español, traspaso de valores depositados en una entidad extranjera a una entidad residente en España.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia, titular de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades negociados en mercados organizados, que, inicialmente, estaban depositados en una sociedad extranjera ¿Tiene que declararlos en el Modelo 720, si antes del 31 de diciembre traspasa parte de la cartera a una entidad financiera residente en España, en la que quedan depositados, sin perder la titularidad sobre ellos?

Solución: Una persona física residente en Bizkaia, titular de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades negociados en mercados organizados, que, inicialmente, estaban depositados en una sociedad extranjera, no tiene que informar sobre la parte de la cartera que haya traspasado antes del 31 de diciembre a una entidad financiera residente en España, en la que queden depositados sin perder la titularidad sobre ellos, ya que será la nueva entidad depositaria quien tenga que declararlos, conforme a lo previsto en el artículo 50 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Art. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 9. Valores extranjeros adquiridos/vendidos a través de una agencia de valores inscrita en la CNMV, depositados y asignados a su titular a través de una cuenta ómnibus radicada en una entidad domiciliada en el extranjero.

Consulta: Una persona física titular de acciones de sociedades extranjeras cotizadas en mercados organizados, cuya adquisición, venta y tenencia se lleva a cabo a través de una empresa de servicios de inversión española, inscrita en la Comisión Nacional del Mercado de Valores, que, a su vez, las mantiene custodiadas en una cuenta "ómnibus" de una entidad radicada en el extranjero ¿Tiene obligación de informar

acerca de las citadas acciones en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Las personas físicas titulares de acciones de sociedades extranjeras cotizadas en mercados regulados, cuya adquisición, venta y tenencia se lleva a cabo a través de empresas de servicios de inversión españolas, inscritas en el Registro de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, quienes, a su vez, las mantienen custodiadas en cuentas "ómnibus" de entidades radicadas en el extranjero (mediante las que realizan la operativa sobre los valores en cuestión por cuenta de sus clientes), no tienen que declarar dichas acciones en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, ya que las citadas empresas de servicios de inversión depositarias de los valores están obligadas a informar sobre la titularidad de los mismos, conforme a lo dispuesto en el artículo 50.1 a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

La misma conclusión es aplicable a los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados, que estén depositados y custodiados en los términos descritos (sobre los que tienen que informar las empresas de servicios de inversión depositarias, atendiendo a lo indicado en el apartado b) del artículo 50.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones formales del Territorio Histórico de Bizkaia).

Normativa: Art. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 10. Trabajador que todos los meses adquiere acciones de su compañía, situada en el extranjero, con deducción de su importe de la nómina.

Consulta: Trabajador que todos los meses hace una compra de acciones de su compañía, situada en el extranjero, con deducción de su importe de la nómina ¿Debe presentar Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Un empleado que todos los meses hace una compra de acciones de la compañía para la que trabaja, residente en el extranjero, con deducción de su importe de la nómina, debe presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, siempre que el saldo a 31 de diciembre de dichas acciones, unido al importe correspondiente al de los demás bienes y derechos mencionados en el artículo 53 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales en el Territorio Histórico de Bizkaia, supere los 50.000 euros, y no exista ninguna otra causa por la que pueda quedar exonerado de esta obligación.

Normativa: Art. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 11. Comunidad de propietarios titular de una cuenta abierta en el extranjero.

Consulta: Una comunidad de propietarios (de un edificio en régimen de propiedad horizontal) titular de una cuenta bancaria abierta en el extranjero con un saldo de referencia de 60.000 euros ¿Tiene obligación de informar sobre ella en el Modelo 720?

Solución: Sí. Una comunidad de propietarios (de un edificio en régimen de propiedad horizontal) titular de una cuenta bancaria abierta en el extranjero con un saldo de referencia de 60.000 euros tendrá obligación de informar sobre ella en el Modelo 720, salvo que la tenga registrada (de forma voluntaria) en su contabilidad, en los términos exigidos en el artículo 53 bis.4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, o salvo que se dé alguna otra causa de exoneración de dicha obligación de las previstas en el citado precepto.

En el supuesto de que la comunidad de propietarios deba informar sobre la cuenta de que se trate, también tendrán que hacerlo los comuneros (miembros de la comunidad), como titulares reales de la misma.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 12. Condición de autorizado respecto de cuentas y valores.

Consulta: Los autorizados sobre valores depositados en el extranjero ¿Tienen obligación de declararlos en el Modelo 720?

Solución: No. Únicamente están obligados a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, en su condición de autorizados, quienes figuren como tales en cuentas situadas en el extranjero, pero no los que ostenten esta consideración con respecto a los valores.

En concreto, los citados valores únicamente deben ser declarados por sus titulares, o por las personas que tengan la condición de titulares reales de los mismos, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de financiación del terrorismo.

Normativa: Arts. 53.bis y 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 13. Obligado que deja de ser autorizado en una cuenta bancaria en el extranjero.

Consulta: El obligado que, habiendo presentado el Modelo 720 con anterioridad (por ejemplo, en 2014, correspondiente al ejercicio 2013) deja de ser autorizado en una cuenta bancaria en el extranjero ¿Debe volver a presentar dicho Modelo en el ejercicio en el que se le revoque la autorización?

Solución: El obligado que, habiendo presentado el Modelo 720 con anterioridad (por ejemplo, en 2014, correspondiente al ejercicio 2013) deja de ser autorizado en una cuenta bancaria en el extranjero, debe volver a presentar dicho Modelo en el ejercicio en el que se le revoque su autorización, informando sobre el saldo de esa cuenta a la fecha de la revocación. En el ejemplo propuesto, si la revocación se produce en 2014, el contribuyente deberá presentar declaración Modelo 720 en 2015, correspondiente al citado ejercicio 2014.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 14. Condición de titular y de autorizado o de beneficiario efectivo o real.

Consulta: Si una persona es titular y autorizada de una cuenta ¿Debe declararla por ambas condiciones? ¿O basta con que la declare como titular? De otro lado ¿En qué supuestos recae la obligación de declarar sobre los beneficiarios de los bienes o derechos situados en el extranjero?

Solución: Si un contribuyente es titular y autorizado de una cuenta abierta en el extranjero, sólo debe declararla en su condición de titular, ya que la titularidad sobre la misma implica la autorización para operar con ella.

Como beneficiarios, sólo están obligados a declarar los beneficiarios efectivos o reales (no meramente potenciales) de cuentas y de rentas temporales o vitalicias.

Todo ello, sin perjuicio de la obligación de declarar que recae sobre los titulares reales de los bienes o derechos situados en el extranjero, determinados de acuerdo con lo previsto en el artículo 4.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Normativa: Arts. 53.bis y 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 15. Trusts.

Consulta: ¿Sobre quién recaen las obligaciones de información acerca de bienes y derechos situados en el extranjero correspondientes a los "trusts" o a otra clase de masas patrimoniales sin personalidad jurídica?

Solución: En el caso de "trusts" o masas patrimoniales sin personalidad jurídica cuyo constituyente o "settlor" reside en Bizkaia, recaerá sobre él la obligación de presentar el Modelo 720, de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero, como titular de los mismos.

Si el "trustee" reside en Bizkaia, también deberá informar, en su caso, sobre su condición de autorizado, persona con poder de disposición o beneficiario de las cuentas situadas en el extranjero, y/o sobre su condición de titular real de los demás bienes y derechos objeto de la obligación de declarar.

Si los beneficiarios residen en Bizkaia deberán informar sobre las cuentas y sobre las rentas temporales o vitalicias de las que sean beneficiarios reales y no potenciales.

Todo ello, sin perjuicio de la obligación de declarar que recae sobre quien ostente la condición de titular real de los bienes y derechos del "trust", conforme a lo previsto en el artículo 4.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 16. Persona física residente en Bizkaia, socia directa o indirectamente de una sociedad residente no exonerada de presentar el modelo 720, que a su vez lo es de otra sociedad no residente.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia socia, directa o indirectamente, de una sociedad también residente que, a su vez, participa en una compañía no residente ¿Debe informar en el Modelo 720 sobre las acciones de la sociedad no residente y sobre los activos que integran su patrimonio?

Solución: En este caso, en principio, la obligación de informar sobre la participación en la entidad no residente afecta a la compañía residente, si bien no le resultará exigible cuando quede exonerada por concurrir alguno de los supuestos establecidos en el artículo 53 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia. Por lo tanto, si se da alguno de estos casos en la compañía residente, la persona física no deberá informar ni de su participación indirecta en la entidad no residente, ni de los bienes y derechos de ésta.

Lo anterior resultará aplicable siempre que la sociedad no residente realice efectivamente una actividad económica, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales, de forma que no tenga un carácter meramente instrumental. Es decir, de modo que su finalidad no sea simplemente el control indirecto de los bienes que ostente, por cuenta del titular real de los mismos. En cuyo caso, si se diera esta circunstancia, el titular real de los bienes y derechos de la entidad no residente debería declararlos (en esa condición).

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 17. Socio de una sociedad no residente que a su vez lo es de otras sociedades no residentes.

Consulta: Un residente en Bizkaia es socio de una sociedad no residente (primer nivel) que a su vez lo es de otras compañías también no residentes (segundo nivel) que realizan actividades económicas mediante la ordenación de medios materiales y personales (de modo que no se trata de sociedades instrumentales que tengan por finalidad el mero control de los bienes por parte de su titular real) ¿Acerca de qué participaciones debe informar en el Modelo 720, sobre declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Un residente en Bizkaia socio de una sociedad no residente (primer nivel) que a su vez lo sea de otras compañías también no residentes (segundo nivel) que desarrollen efectivamente actividades económicas mediante la ordenación de medios materiales y personales (de modo que no se trate de sociedades instrumentales que tengan por finalidad el mero control de los bienes por parte del titular real), únicamente debe informar en el Modelo 720 sobre su participación en la entidad de primer nivel (en la que participa directamente), siempre y cuando, lógicamente, no exista ninguna causa por la que quede exonerado de esta obligación.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 18. Sociedad instrumental en el extranjero. Titular real. Levantamiento del velo societario.

Consulta: El socio de una sociedad instrumental extranjera titular de activos en el exterior ¿Sobre qué bienes debe informar en el Modelo 720?

Solución: El socio de una sociedad instrumental extranjera titular de activos en el exterior debe informar tanto de la titularidad formal que ostenta sobre las acciones o participaciones de la compañía no residente, como sobre los bienes y derechos situados en el extranjero propiedad de esta última (de la compañía no residente) de los que es titular real.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 19. Persona física, contribuyente del IRPF, con residencia habitual en el extranjero que dispone de una cuenta en una entidad financiera en el extranjero donde cobra la nómina.

Consulta: Un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pero con residencia habitual en el extranjero, que dispone de una cuenta abierta en una entidad financiera extranjera donde cobra la nómina ¿Debe presentar el modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Sí, en la medida en que la persona física sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas deberá declarar las cuentas de las que disponga en el extranjero, incluso aun cuando resida efectivamente fuera de España.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 20. Persona física se traslada al extranjero una vez iniciado el ejercicio, pero debe presentar declaración del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas por ese período.

Consulta: Si una persona física se traslada al extranjero una vez iniciado el ejercicio, pero durante el mismo sigue siendo contribuyente del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas ¿Tiene obligación de presentar el Modelo 720, de declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Sí, siempre y cuando el contribuyente esté sujeto a alguna de las cuatro obligaciones de información que deben cumplirse mediante la presentación del Modelo 720, de acuerdo con la regulación de las mismas.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 21. Personas físicas. Ámbito temporal de la residencia.

Consulta: ¿Qué personas físicas tienen obligación de presentar la declaración Modelo 720 ante la Hacienda Foral de Bizkaia?

Solución: Tienen obligación de presentar el Modelo 720 ante la Hacienda Foral de Bizkaia, entre otros, las personas físicas sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en este Territorio Histórico por su renta mundial en el ejercicio al que se refiera la declaración.

Consecuentemente, las personas físicas que no hayan tenido la condición de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aquí (en Bizkaia) durante 2013, no deben presentar el Modelo 720 de declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero en 2014 ante esta Hacienda Foral, con independencia de que, por ejemplo, a lo largo del citado ejercicio 2014 vayan a pasar a ser residentes en el Territorio Histórico de Bizkaia (sin perjuicio de que, si así ocurre, sí tengan que presentar la citada declaración en 2015 -con los datos relativos al 2014-).

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 22. Herencia yacente. Herederos

Consulta: Las herencias yacentes ¿Están obligadas a presentar el Modelo 720, de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero? ¿Y los herederos?

Solución: Las herencias yacentes están obligadas a informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero que integren su patrimonio, en la medida en que son entidades de las previstas en el artículo 34.3 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Los herederos o legatarios estarán obligados a informar desde el momento en que acepten, tácita o expresamente, la herencia o los legados.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 23. Comunidad de propietarios, comuneros.

Consulta: Si una comunidad de propietarios está obligada a informar de los bienes y derechos situados en el extranjero y los mismos no se encuentran registrados en su contabilidad en los términos legalmente exigidos ¿Los comuneros también están obligados a informar sobre esos bienes y derechos situados en el extranjero, como titulares reales de los mismos?

Solución: Sí, los comuneros estarán obligados a informar de los bienes y derechos no contabilizados en la comunidad.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 24. Pérdida de la titularidad de bienes, derechos o valores declarados.

Consulta: Cuando ya se ha presentado el Modelo 720 en un año anterior, y se pierde o extingue la titularidad sobre los activos declarados ¿Debe presentarse nuevamente el citado Modelo 720, con independencia de cuál sea el valor de los citados activos a esa fecha?

Solución: En el caso de venta o pérdida de la titularidad sobre las cuentas, bienes o derechos consignados previamente en el Modelo 720, debe declararse la pérdida de la titularidad sobre los mismos, con independencia de cuál sea su valor a esa fecha.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 25. Bienes y derechos titularidad de una comunidad de bienes.

Consulta: Si una comunidad de bienes está obligada a informar de los bienes y derechos que ostenta en el extranjero ¿Deben declararlos también sus comuneros?

Solución: Sí. Los comuneros estarán obligados a informar sobre los bienes y derechos de la comunidad como titulares reales de los mismos.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 26. Tomadores de seguros de vida contratados en España con una entidad extranjera.

Consulta: Los tomadores de seguros de vida contratados en España con entidades aseguradoras extranjeras que operan aquí en régimen de libre prestación de servicios ¿Tienen obligación de presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero, por dichos seguros?

Solución: Los tomadores de seguros de vida contratados en España con entidades aseguradoras extranjeras que operen aquí en régimen de libre presentación de servicios no deben informar sobre ellos en el Modelo 720, siempre que el representante de dichas entidades proporcione a la Administración la información que se le exige conforme a lo dispuesto en el artículo 50.3.a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Art. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 27. Matrimonio en régimen de gananciales o de comunicación foral. Hijos con poder de disposición sobre las cuentas.

Consulta: Si una persona casada en régimen de gananciales o de comunicación foral figura como titular formal de una cuenta abierta en el extranjero ¿Su cónyuge tiene obligación de informar sobre dicha cuenta? En caso de que tengan hijos y éstos consten como autorizados ¿También tienen que declarar la cuenta en cuestión?

Solución: En el caso de que el importe de la cuenta sea ganancial o ganado, ambos cónyuges tienen obligación de informar sobre ella (siempre y cuando se den los demás requisitos para que esta obligación sea exigible), con independencia de que su titularidad formal corresponda sólo a uno de los dos.

El cónyuge que no figure como titular formal de la cuenta debe declararla en su condición de titular real de la misma, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Ley 10/2010 de 28 de abril de 2010, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

En lo que respecta a los hijos, si éstos constan como autorizados, también tendrán que declarar la cuenta, como tales autorizados, atendiendo a lo establecido en el artículo 53 bis del Reglamento por el que se regulan las obligaciones formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 28. Matrimonio en gananciales o comunicación foral. Fallecimiento de uno de los cónyuges.

Consulta: Matrimonio en régimen de gananciales o de comunicación foral, uno de cuyos miembros fallece antes del 31 de diciembre de 2013 siendo titular, al menos formal, de una cuenta abierta en el extranjero con un saldo de 150.000 euros ¿Quién tiene que informar sobre dicha cuenta en el Modelo 720?

Solución: En el supuesto de que el dinero de la cuenta sea ganancial o ganado, deben informar sobre ella el cónyuge superviviente (en su condición de titular real de la misma), y la herencia yacente, si los llamados a ella no la han aceptado aún, ni expresa ni tácitamente. En el caso de que el dinero fuera privativo del cónyuge difunto, deberá informar sobre la cuenta la herencia yacente, también siempre y cuando los llamados a ella no la hayan aceptado todavía, ni expresa ni tácitamente.

Si la herencia ya hubiera sido aceptada, tendrán que declarar la cuenta los herederos (o legatarios), además del titular real.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 29. Matrimonio en régimen de separación de bienes uno de cuyos miembros fallece antes del 31 de diciembre de 2013.

Consulta: Matrimonio en régimen de separación de bienes, uno de cuyos miembros fallece antes del 31 de diciembre de 2013 siendo titular de una cuenta abierta en el extranjero con un saldo de 150.000 euros ¿Quién tiene que informar sobre dicha cuenta en el Modelo 720?

Solución: En el supuesto de que el dinero de la cuenta fuera exclusivamente del cónyuge fallecido, deberá informar sobre ella la herencia yacente, si los llamados a la misma no la han aceptado aún, ni expresa ni tácitamente.

Si la herencia ya hubiera sido aceptada, tendrán que declarar la cuenta los herederos (o legatarios).

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 30. Matrimonio con hijos cotitulares de fondos de inversión. Uno de los miembros del matrimonio fallece durante 2013.

Consulta: Matrimonio residente en Bizkaia que ostenta, junto a sus dos hijos, la titularidad de participaciones en fondos de inversión franceses con un valor liquidativo a 31 de diciembre de 2013 de 185.000 euros. Uno de los miembros del matrimonio fallece durante el año 2013 ¿Quién tiene obligación de informar sobre dichas participaciones en el Modelo 720?

Solución: En el supuesto planteado, debe informar sobre las participaciones en cuestión el cónyuge superviviente, los hijos, y la herencia yacente, siempre que los llamados a ella no la hayan aceptado aún, ni expresa ni tácitamente. Si la herencia ya se encuentra aceptada, deben declarar las participaciones quienes ostenten la titularidad sobre las mismas a 31 de diciembre de 2013.

Normativa: Art. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 31. Persona física socia de una entidad residente que, a su vez, participa en una compañía no residente que no realiza actividad.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia ostenta la totalidad del capital social de una compañía, también residente en Bizkaia, que tiene correctamente registrada en contabilidad su participación (del 100 por 100) en el capital de una compañía francesa de mera tenencia de bienes ¿Qué obligaciones de información recaen sobre la persona física y sobre la sociedad residentes en Bizkaia?

Solución: En este supuesto, la compañía vizcaína no debe informar de la participación que posee en la sociedad francesa, al tenerla correctamente registrada en contabilidad. No obstante, la persona física deberá informar acerca de los bienes y derechos de la sociedad francesa situados en el extranjero, sobre los que ostenta la condición de titular real.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 32. Persona física socia de una entidad residente que, a su vez, participa en una compañía no residente que realiza actividad.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia ostenta la totalidad del capital social de una compañía, también residente en Bizkaia, que no tiene correctamente registrada en contabilidad la participación que posee (del 100 por 100) en el capital de una compañía francesa que desarrolla una actividad en el extranjero ¿Qué obligaciones de información recaen sobre la persona física y sobre la sociedad residentes en Bizkaia?

Solución: En este supuesto, la compañía vizcaína debe informar de la participación que posee en la sociedad francesa, al no tenerla correctamente contabilizada, mientras que la persona física no debe informar ni sobre dicha participación, ni sobre los activos integrantes del patrimonio de la compañía francesa.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 33. Persona física socia de una entidad residente que, a su vez, participa en una compañía no residente que no realiza actividad.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia ostenta la totalidad del capital social de una compañía, también residente en Bizkaia, que no tiene correctamente registrada en contabilidad su participación (del 100 por 100) en el capital de una compañía francesa de mera tenencia de bienes ¿Qué obligaciones de información recaen sobre la persona física y sobre la sociedad residentes en Bizkaia?

Solución: En este supuesto, la compañía vizcaína debe informar de la participación que posee en la sociedad francesa, mientras que la persona física tiene que informar acerca de los bienes y derechos de la sociedad francesa situados en el extranjero, sobre los que ostenta la condición de titular real.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 34. Persona física socia de una entidad no residente de mera tenencia de bienes que, a su vez, participa en una compañía, también no residente, propietaria de un inmueble radicado en el extranjero.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia socia única de una compañía no residente de mera tenencia de bienes, que, a su vez, ostenta la totalidad del capital social de otra entidad no residente, también de mera tenencia de bienes, propietaria de un inmueble radicado en el extranjero ¿Qué obligaciones de información tiene?

Solución: En este supuesto, la persona física residente en Bizkaia debe informar sobre las acciones o participaciones de la sociedad de primer nivel (sobre las que ostenta la condición de titular formal), y sobre los bienes y derechos de ambas compañías situados en el extranjero, con relación a los cuales ostenta la condición de titular real.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 35. Herencias pendientes del ejercicio de un poder testatorio.

Consulta: Las herencias pendientes del ejercicio de un poder testatorio ¿Están obligadas a informar en el Modelo 720 de los bienes y derechos que integran su patrimonio?

Solución: Sí. Las herencias pendientes del ejercicio de un poder testatorio están obligadas a informar de los bienes y derechos situados en el extranjero que integren su

patrimonio, según las reglas previstas, en cada caso, en los artículos 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia (fundamentalmente, como titulares o como nudas propietarias de los mismos), al tratarse de entidades de las recogidas en el artículo 34.3 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. Además, si existe un derecho de usufructo sobre la herencia, el usufructuario también deberá informar en aquellos supuestos en los que así se le exija hacerlo en los citados preceptos (como beneficiario, como titular real, o como usufructuario de los bienes en cuestión).

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 36. Pérdida de titularidad como consecuencia de operaciones de compra-venta cuyo importe se va reinvertiendo en la adquisición de otros valores o derechos.

Consulta: ¿Es necesario reflejar en el Modelo 720 la información relativa a todos los valores respecto de los que se ha perdido la titularidad a lo largo del ejercicio, en aquellos casos en los que la citada pérdida de titularidad se produce como consecuencia de operaciones de venta y reinversión del importe obtenido en la adquisición de nuevos títulos?

Solución: No. En los supuestos en los que la pérdida de la condición de titular, o de titular real, tiene lugar como consecuencia de la transmisión de los valores y derechos a que se refiere el artículo 53 ter.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, y el contribuyente destina el importe íntegro obtenido a la adquisición de otros valores o derechos objeto de declaración, sólo debe informar sobre el saldo de los mismos a 31 de diciembre.

Normativa: Art. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 37. Un titular exonerado de obligación. Resto de titulares, beneficiarios y autorizados.

Consulta: En el caso de que el titular de una cuenta (o de cualquier otro bien o derecho objeto de declaración en el Modelo 720), quede excluido de la obligación de declarar, por concurrir alguna de las causas de exoneración de la misma, los demás obligados a declarar dicha cuenta (o cualquier otro bien o derecho) ¿También quedan eximidos del cumplimiento de la citada obligación?

Solución: En este supuesto, los demás obligados sólo quedan exonerados de la obligación de presentar el Modelo 720 cuando: 1) la persona o entidad titular de la cuenta (o del bien o derecho de que se trate) esté dentro del ámbito subjetivo de las

obligaciones de información comprendidas en el citado Modelo 720; 2) ostente la condición de "titular" de dicha cuenta (o del bien o derecho en cuestión); 3) y se encuentre exonerada de la obligación de informar por alguno de los motivos legalmente previstos.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

NO OBLIGACIÓN DE INFORMAR SI NUNCA SE HA TENIDO LA OBLIGACIÓN.

Criterio 38. Supuestos de cancelación o extinción de cuentas.

Consulta: El titular, representante, autorizado, beneficiario o quien tenga poderes de disposición u ostente la condición de titular real de una cuenta abierta en el extranjero, por la que nunca haya estado obligado a presentar declaración informativa Modelo 720, ni siquiera durante el último ejercicio ¿Debe hacerlo cuando se cancele dicha cuenta, o cuando deje de tener la condición de representante, autorizado, beneficiario, persona con poder de disposición o titular real de la misma?

Solución: El titular, representante, autorizado, beneficiario o quien tenga poderes de disposición u ostente la condición de titular real de una cuenta abierta en el extranjero, por la que nunca haya existido obligación de presentar declaración informativa Modelo 720, ni siquiera durante el último ejercicio, no debe presentar dicha declaración cuando se cancele la cuenta, ni cuando deje de tener la referida condición de representante, autorizado, beneficiario, persona con poder de disposición o titular real de la misma.

Esta regla se aplica con independencia del motivo por el cual la cuenta en cuestión no haya tenido que ser declarada en ningún momento.

Asimismo, esta regla se aplica a los restantes bienes y derechos objeto de la declaración informativa Modelo 720.

Normativa: Art. 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

TITULARIDAD COMPARTIDA.

Criterio 39. Cuentas bancarias. Valores. Inmuebles. Bienes muebles.

Consulta: En el supuesto de cuentas bancarias de titularidad compartida cuyo saldo medio del último trimestre, o a 31 de diciembre, supere los 50.000 euros ¿Sus titulares deben informar sobre dichos saldos? En caso afirmativo ¿Cómo han de declararlos? ¿Se aplica esta misma regla a la obligación de declarar otros bienes o derechos?

Solución: En el caso de cuentas bancarias de titularidad compartida cuyo saldo medio del último trimestre, o a 31 de diciembre, supere los 50.000 euros, cada uno de los titulares tendrá obligación de informar sobre el importe de las mismas, sin prorratear, indicando el porcentaje de participación que ostente sobre ellas, siempre y cuando no se dé ninguna de las demás excepciones a la obligación de declarar.

Lo mismo ocurrirá con respecto a los demás bienes y derechos sujetos a la obligación de información que sean titularidad de varias personas o entidades.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 40. Titularidad compartida con una entidad residente.

Consulta: Si una persona física comparte la titularidad de una cuenta bancaria en el extranjero con una entidad residente que la tiene registrada en su contabilidad, y el saldo de dicha cuenta supera los 50.000 euros, siendo el importe correspondiente a su porcentaje de participación en ella (al de la persona física) inferior a ese límite ¿Está obligada a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Sí. En el supuesto de que una persona física comparta la titularidad de una cuenta bancaria en el extranjero con una entidad residente cuyo saldo supere los 50.000 euros, tendrá obligación de informar sobre la misma mediante la presentación del Modelo 720, aun cuando la entidad la tenga registrada en su contabilidad, y el importe que le corresponda a ella (a la persona física) sea inferior a esa cuantía.

En concreto, la persona física tendrá que informar sobre el saldo de la cuenta en cuestión, sin prorratear, indicando cuál es el porcentaje de participación que ostenta sobre ella.

Normativa: Artículo 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

FORMA DE CALCULAR EL LÍMITE QUE OBLIGA A DECLARAR.

Criterio 41. Cuentas bancarias. Posibilidad de netear saldos.

Consulta: ¿Qué importe debe tenerse en cuenta de cara a determinar si las cuentas situadas en el extranjero tienen o no un saldo superior a 50.000 euros? En caso de que existan cuentas con importe superior a 50.000 euros y otras con saldo negativo ¿Pueden compensarse unas cuantías con otras, a fin de establecer si se supera el citado umbral?

Solución: Para establecer si el importe conjunto de las cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero supera o no los 50.000 euros, debe tomarse la mayor de las siguientes cantidades de cada una de las cuentas de las que el contribuyente sea titular, representante, autorizado, beneficiario, titular real, o sobre las que tenga poder de disposición, que no estén excluidas de la obligación de declarar por otros motivos: 1) el saldo medio del último trimestre; y 2) el saldo a 31 de diciembre.

De modo que no se computan los importes correspondientes a las cuentas excluidas de la obligación de información por otras causas, y las cuentas que sí deben computarse se toman por la mayor de las dos cuantías señaladas.

En caso de que existan cuentas con saldo positivo y otras con saldo negativo, deben compensarse unas cuantías con otras (netearse), a fin de determinar si se supera el citado umbral de los 50.000 euros. En el supuesto de que así sea (de que se supere el límite), el contribuyente está obligado a declarar en el Modelo 720 todas las cuentas situadas en el extranjero de las que sea titular, titular real, representante, autorizado, beneficiario, o sobre las que ostente poderes de disposición, siempre que no estén excluidas de la obligación de declarar por otro motivo, incluidas las que tengan saldo negativo.

Normativa: Artículo 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 42. Cuentas bancarias. Titular y autorizado.

Consulta: Si una persona es "titular" de una cuenta corriente en el extranjero cuyo saldo a 31 de diciembre es de 40.000 € y, además, es "autorizada" en otra cuenta corriente cuyo saldo a 31 de diciembre es de 30.000 € ¿Tiene obligación de declarar ambas cuentas?

Solución: Sí, siempre que no concurra ninguna causa de exoneración del cumplimiento de dicha obligación, ya que el contribuyente cumple las condiciones establecidas en el artículo 53.bis.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia. En concreto, es titular de una cuenta y autorizado en otra, ambas abiertas en el extranjero, cuyo saldo conjunto a 31 de diciembre supera los 50.000 euros.

Normativa: Artículo 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 43. Cuentas bancarias. Saldo medio del último trimestre y saldo a 31 de diciembre.

Consulta: Si un residente es titular de una sola cuenta corriente en el extranjero (no teniendo condición de titular sobre ninguna otra cuenta), con un saldo en algunos días del año superior a 50.000 €, pero con un saldo medio y un saldo a 31 de diciembre inferior a ese importe ¿Tiene obligación de informar sobre ella? Si la canceló a lo largo de 2013, cuando tenía un saldo superior a 50.000 € ¿Debe informar sobre esta cancelación en el Modelo 720?

Solución: La respuesta a la primera cuestión es que el contribuyente no tendrá obligación de declarar la cuenta, ya que, ni su saldo medio del último trimestre, ni su saldo a 31 de diciembre superan los 50.000 €, aunque a lo largo del ejercicio sí haya tenido saldos superiores a ese importe.

La respuesta a la segunda pregunta es que el contribuyente tampoco tendrá que informar sobre la cancelación de la cuenta, ya que no ha tenido que informar sobre la misma con anterioridad, siendo así que la obligación de informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero afecta, por primera vez, a aquéllos de los que se sea titular (o titular real, etc.) a 31 de diciembre de 2013.

Normativa: Artículo 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 44. Exoneración por contabilización y determinación del saldo de las cuentas a computar.

Consulta: Una sociedad mercantil vizcaína es titular de tres cuentas abiertas en el extranjero. Una de ellas tiene un saldo de referencia de 25.000 euros y se encuentra correctamente registrada en contabilidad. Las otras dos tienen un saldo de referencia de 15.000 euros, cada una, y no se están registradas en contabilidad ¿Tiene obligación de informar sobre dichas cuentas en el Modelo 720?

Solución: No, la sociedad no tendrá obligación de informar sobre las cuentas que tiene abiertas en el extranjero, en la medida en que el saldo de referencia (el mayor entre el saldo medio del último trimestre y el saldo a 31 de diciembre) del conjunto de las cuentas no exoneradas de dicha obligación no supera los 50.000 euros.

Normativa: Artículo 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

CRITERIO DE EXONERACIÓN POR CONTABILIZACIÓN Y OTRAS CAUSAS.

Criterio 45. Autorizados en cuentas de filiales extranjeras que la matriz española tiene registradas en su contabilidad consolidada o en su memoria.

Consulta: Las personas físicas residentes en Bizkaia con poder para representar a sociedades extranjeras filiales de grupos familiares con matriz española ¿Tienen que informar sobre las cuentas de dichas filiales en las que figuren como apoderados?

Solución: Las personas físicas residentes en Bizkaia con poder para representar a sociedades extranjeras filiales de grupos familiares de cabecera española, no tienen obligación de informar sobre las cuentas de dichas filiales en las que figuren como apoderados, en la medida en que la sociedad matriz (residente en España) las tenga registradas en su contabilidad consolidada, o en la memoria, en los términos establecidos en el artículo 53 bis.4.b) del Reglamento por el que se aprueban las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Artículo 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 46. Personas físicas. Exoneración por contabilización de valores, derechos, seguros y rentas.

Consulta: Las personas físicas que tienen registrados en su contabilidad los valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero ¿Están obligadas a informar acerca de ellos en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: Sí. Las personas físicas están obligadas a informar sobre los valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero de los que sean titulares, titulares reales, tomadores o beneficiarios, con independencia de que los tengan o no registrados en su contabilidad. La exoneración de la obligación de declarar estos valores, derechos, seguros y rentas por el motivo señalado sólo afecta a las personas jurídicas y entidades.

Todo ello, lógicamente, siempre y cuando los citados valores, derechos, seguros y rentas de las personas físicas no se encuentren excluidos de la obligación de declaración por otro motivo.

No obstante, las personas físicas que desarrollen una actividad económica y lleven su contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio, sí están excluidas de declarar:

- 1) las cuentas abiertas en entidades financieras de las que sean titulares, siempre que figuren registradas en la documentación contable de forma individualizada, con indicación de su número, entidad de crédito y sucursal en la que estén abiertas, y país o territorio en el que se encuentren situadas;
- 2) los bienes inmuebles y derechos sobre ellos que estén registrados en la documentación contable de forma individualizada y se encuentren suficientemente identificados en ella.
- 3) los bienes muebles y derechos sobre ellos que estén registrados en la documentación contable de forma individualizada y se encuentren suficientemente identificados en ella.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 47. Personas jurídicas. Exoneración por contabilización.

Consulta: Las personas jurídicas y demás entidades residentes en territorio español que tengan registrados en su contabilidad los bienes y derechos situados en el extranjero de los que son titulares, de la forma establecida en la normativa reguladora del Modelo 720 ¿Tienen obligación de informar sobre los ellos?

Solución: No. Las personas jurídicas y demás entidades residentes que tengan registrados en su contabilidad los bienes y derechos situados en el extranjero de los que son titulares, de la forma establecida en la normativa reguladora del Modelo 720, no tienen obligación de informar sobre ellos.

Para valorar si los bienes y derechos en cuestión se encuentran correctamente registrados, el concepto de contabilización debe ser entendido en sentido amplio, resultando válidos, a estos efectos, que los citados bienes y derechos se hallen recogidos en los documentos contables accesorios, siempre que sean congruentes con las cuentas anuales y les den consistencia, y que pueda extraerse con suficiencia y de manera indubitada la información relativa a su existencia en el extranjero, así como a su identificación.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 48. Exoneración por contabilización. Cuentas informadas en el modelo 196.

Consulta: Una compañía residente titular de cuentas bancarias registradas en su contabilidad, o sobre las que una entidad de crédito domiciliada en España haya informado en el Modelo 196 ¿Debe consignar dichas cuentas en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: No. Una compañía residente con cuentas bancarias en el extranjero que estén registradas en su contabilidad de forma individualizada (e identificadas en ella por su número, entidad y sucursal en la que figuren abiertas, y país o territorio en el que estén situadas), o sobre las que una entidad de crédito domiciliada en España haya informado en el Modelo 196, no tiene que consignar la información relativa a las mismas (a las citadas cuentas) en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 49. Entidades en régimen de atribución de rentas. Exoneración por contabilización.

Consulta: Las entidades en régimen de atribución de rentas (comunidades de bienes, sociedades civiles, comunidades de propietarios, herencias yacentes, etc.) que no estén obligadas a llevar libros contables ¿Pueden quedar exoneradas de informar sobre los bienes y derechos que tengan registrados en su contabilidad?

Solución: Las entidades en régimen de atribución de rentas (comunidades de bienes, sociedades civiles, comunidades de propietarios, herencias yacentes, etc.) pueden quedar exoneradas de la obligación de informar sobre sus bienes y derechos en el extranjero, si llevan contabilidad atendiendo a lo indicado en la normativa contable, y los registran en ella de la forma exigida al efecto en cada caso. Todo ello, aun cuando no estén obligadas a llevar libros contables, y lo hagan voluntariamente.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 50. Posible exoneración por cuenta declarada en el modelo 196. Cuentas en establecimientos fuera del territorio español. Personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente en territorio español.

Consulta: Si una persona física tiene una cuenta abierta en un establecimiento en el extranjero por la que, en principio, esté obligada a presentar el Modelo 720 ¿Puede quedar exonerada de esta obligación si dicha cuenta corresponde a una entidad domiciliada en España que la haya declarado en el correspondiente Modelo 196? Cuando se trata de cuentas abiertas en establecimientos fuera del territorio español ¿Existe obligación de suministrar información sobre personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente en territorio español?

Solución: Una persona física titular de una cuenta abierta en un establecimiento en el extranjero por la que, en principio, esté obligada a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, puede quedar exonerada de esta obligación si se trata de una cuenta de una entidad domiciliada en España que tenga obligación de declararla en el correspondiente Modelo 196, y haya podido hacerlo conforme a la normativa del país en el que se encuentre situada.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 48 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, las entidades de crédito y las demás entidades dedicadas al tráfico bancario y crediticio están obligadas a presentar una declaración informativa anual relativa a la totalidad de las cuentas abiertas en ellas, o puestas por ellas a disposición de terceros, en establecimientos situados dentro o fuera del territorio español. Cuando se trata de cuentas abiertas en establecimientos fuera de territorio español, no existe obligación de suministrar información sobre personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente aquí.

En cualquier caso, debe tenerse en cuenta que las personas físicas residentes en el extranjero que ostentan la condición de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas están, en principio, obligadas a presentar el Modelo 720. Por lo que, en estos supuestos, de no existir otra causa de exoneración, dichas personas deben declarar las cuentas abiertas en establecimientos extranjeros de entidades financieras españolas, salvo que tengan constancia de que la entidad financiera ha informado sobre ellas, y así puedan acreditarlo. Con carácter general, las entidades financieras domiciliadas en España no habrán informado sobre esta clase de cuentas, a menos que el titular de las mismas les haya comunicado expresamente su condición de "residente fiscal" aquí, o de "contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas" en España.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 51. Exoneración por contabilización de cuentas de una entidad no residente cuya matriz es española.

Consulta: Una persona física autorizada de una cuenta en el extranjero titularidad de una entidad no residente filial del grupo empresarial para el que trabaja, cuya matriz es una compañía española ¿Debe informar de esa cuenta en el Modelo 720?

Solución: La persona física autorizada de una cuenta en el extranjero titularidad de una filial no residente del grupo empresarial español para el que trabaja (cuya matriz es una compañía residente en España), no debe informar de esa cuenta en el Modelo 720, en la medida en que la sociedad dominante la tenga registrada en su contabilidad consolidada o en la memoria, en los términos previstos en el artículo 53.bis.4.b) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Esta contabilización ha de ser entendida en sentido amplio, siendo válido el registro de la cuenta en los documentos contables accesorios, siempre que estos documentos sean congruentes con las cuentas anuales (y les den consistencia), y que de dicho registro se pueda extraer de modo indubitado la información relativa a la existencia de la cuenta en el extranjero, y a su identificación.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 52. Exoneración por contabilización. Criterios para tener correctamente registrados.

Consulta: ¿Cuándo debe considerarse que los bienes o derechos situados en el extranjero se encuentran correctamente registrados en la contabilidad de la persona o entidad obligada a informar sobre ellos?

Solución: Los criterios que deben seguirse para determinar si los bienes y derechos situados en el extranjero se encuentran correctamente registrados en la contabilidad de las personas o entidades obligadas a informar sobre ellos, son los establecidos en los artículos 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

No obstante, en todo caso, a estos efectos, la contabilización ha de ser entendida en sentido amplio, siendo, por lo tanto, válido que los bienes y derechos en cuestión se encuentren registrados en los documentos contables accesorios, siempre que los mismos sean congruentes con las cuentas anuales, y les den consistencia, y que de la documentación contable con la que cuente la persona o entidad se pueda extraer, con

suficiencia y de manera indubitada, la información relativa a la existencia de los citados bienes o derechos (situados en el extranjero), y su identificación.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

¿EXISTE OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE....?.

Criterio 53. Falta de comunicación del saldo de cuentas del último trimestre.

Consulta: El hecho de que existan entidades financieras extranjeras (por ejemplo, las alemanas o las suizas) que sólo suministran información sobre el saldo de las cuentas a 31 de diciembre, pero no sobre su saldo medio del último trimestre ¿Exime al obligado a presentar el Modelo 720 de su deber de declarar este dato?

Solución: El hecho de que existan entidades financieras extranjeras (por ejemplo, las alemanas o las suizas) que sólo suministran información sobre el saldo de las cuentas a 31 de diciembre, pero no sobre el saldo medio de las mismas en el último trimestre (tratarse de un dato que no resulta relevante en sus jurisdicciones), no exime al obligado a presentar el Modelo 720 de su deber de consignar este dato en su declaración, ya que se trata de un importe que puede calcular él directamente sin excesiva dificultad, o que puede ser facilitado por la entidad de forma voluntaria.

Normativa: Art. 53 bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 54. Acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva extranjeras comercializadas en España. Posible exoneración.

Consulta: Los titulares de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva extranjeras, adquiridas mediante comercializadoras de dichas instituciones en España, o a través de representantes en España de las entidades gestoras que operen en régimen de libre prestación de servicios ¿Tienen obligación de presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero?

Solución: Los titulares de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva extranjeras adquiridas mediante comercializadoras de dichas instituciones en España, o a través de representantes en España de las entidades gestoras que operen en régimen de libre prestación de servicios, no están obligados a presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero, por este motivo, en la medida en que las acciones o participaciones en cuestión se mantengan registradas en los citados comercializadores o representantes. En cuyo caso, la información a que se refiere el art. 53.ter. del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de información del Territorio Histórico de Bizkaia queda cubierta por las

obligaciones de información que recaen sobre los repetidos comercializadores o representantes, atendiendo, especialmente, a lo previsto en el artículo 50.2 del mismo texto reglamentario.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 55. Derechos consolidados y aportaciones realizadas a los planes de pensiones.

Consulta: ¿Existe obligación de informar sobre los derechos consolidados y sobre las aportaciones realizadas a planes de pensiones contratados en el extranjero?

Solución: No, no existe obligación de informar sobre los derechos consolidados, ni sobre las aportaciones realizadas a los planes de pensiones constituidos o contratados en el extranjero, siempre y cuando, atendiendo a las condiciones de los mismos, el partícipe no tenga la posibilidad de rescatar los citados derechos, en términos equivalentes a cómo podría hacerlo en los casos de seguros de vida o invalidez.

Si el partícipe puede ejercer el derecho de rescate en estos términos, tendrá que informar sobre el plan de pensiones de pensiones de que se trate, conforme a lo previsto en el artículo 53 ter.4 a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

En todo caso, una vez acaecida alguna de las contingencias cubiertas por el plan de pensiones, el beneficiario deberá informar de los derechos que le corresponden en él, bien con indicación de su valor de rescate, según el artículo 53.ter.4.a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, o bien conforme al punto b) del mismo artículo 53.ter.4 del referido Reglamento, si se constituye una renta a su favor. En este último supuesto, la renta deberá computarse por su valor de capitalización según lo indicado en el artículo 12.2 f) de la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al que se remite el artículo 19.2 de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio, para la valoración de rentas temporales o vitalicias constituidas como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 56. Stock options/opciones sobre acciones.

Consulta: ¿Existe obligación de declarar las opciones sobre acciones ("stocks options") en el modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: No, no existe obligación de declarar las opciones sobre acciones ("stocks options") en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero. La obligación de declarar estos títulos recae sobre su titular o titular real. Sí existirá, en su caso, obligación de informar acerca de las acciones que se adquieran como consecuencia del ejercicio de las citadas opciones.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 57. Cuentas de centralización de tesorería ("cash pool").

Consulta: ¿Debe informarse acerca de las cuentas de centralización de tesorería ("cash pool") situadas en el extranjero en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero?

Solución: Las cuentas de centralización de tesorería "cash pool" situadas en el extranjero, deben ser declaradas en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero, en los mismos términos y con las mismas condiciones que cualquier otra cuenta situada en el extranjero.

Normativa: Art. 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 58. Obras de arte, joyas, lingotes de oro, efectivo no depositado en cuentas, etc.

Consulta: ¿Existe obligación de declarar en el Modelo 720 bienes muebles, tales como obras de arte, lingotes de oro, joyas, dinero en efectivo no depositado en cuentas, etc.?

Solución: En Bizkaia existe obligación de informar acerca de bienes muebles y derechos que recaigan sobre los mismos (tales como obras de arte, lingotes de oro, joyas, efectivo no depositado en cuentas, etc.) que estén situados en el extranjero, siempre que su valor de adquisición unitario supere los 50.000 euros (clave "M" del Modelo 720).

Asimismo, también existe obligación de informar acerca de bienes muebles, y derechos que recaigan sobre ellos, que estén matriculados o registrados en el extranjero cuyo valor de adquisición individual supere los 50.000 euros (clave "R" del Modelo 720).

Si los bienes muebles (o derechos que recaigan sobre ellos) son el subyacente de otros bienes y derechos objeto de declaración informativa (como ocurriría, por ejemplo, entre otros supuestos, en el caso de rentas temporales o vitalicias obtenidas como consecuencia de la entrega de un capital en dinero a entidades situadas en el extranjero), el contribuyente tendrá que declarar estos otros bienes y derechos objeto de declaración informativa, conforme a las reglas que les resulten aplicables.

Normativa: Art. 65.quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 59. Préstamos concedidos a entidades extranjeras, créditos provenientes de operaciones comerciales o de servicios, cuentas en participación o cualquier otra modalidad de préstamo o crédito.

Consulta: ¿Existe obligación de declarar en el Modelo 720 los préstamos concedidos a entidades extranjeras, los créditos provenientes de operaciones comerciales o de servicios, las cuentas en participación o cualquier otra modalidad de préstamo o crédito?

Solución: Los derechos derivados de la cesión a terceros de capitales propios sólo deben ser declarados en el Modelo 720 cuando los mismos se encuentren instrumentados o representados mediante títulos o valores. Por tanto, en la medida en que no se proceda a la titulización del préstamo o crédito, no existirá obligación de informar sobre él en el Modelo 720.

Los bienes muebles que deben ser declarados conforme a lo previsto en el artículo 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia son bienes muebles corporales, situados o registrados en el extranjero, sin que estén incluidos en este precepto los derechos de crédito.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 60. Inmueble comprado en el extranjero con el importe de una renta exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Consulta: Un inmueble en el extranjero adquirido con el importe de una renta exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ¿Debe ser declarado en el Modelo 720?

Solución: Sí. Los contribuyentes deben presentar el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, siempre que no concurra ninguna causa que les exima de esta obligación, conforme a lo previsto en los artículos 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia,

independientemente de que hayan adquirido los bienes y derechos de que se trate con cargo a rentas exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o plenamente sometidas a él.

Normativa: Art. 65.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 61. Cantidades entregadas a cuenta para la adquisición de un inmueble en el extranjero.

Consulta: ¿Debe informarse en el Modelo 720 sobre las cantidades entregadas a cuenta de la futura adquisición de un inmueble situado en el extranjero, con anterioridad a la firma de la escritura pública, o en su caso, de la adquisición de la propiedad o derecho real?

Solución: En el Modelo 720 no debe informarse sobre las cantidades entregadas a cuenta de la futura adquisición de un inmueble situado en el extranjero con anterioridad a la adquisición de la propiedad o derecho real correspondiente. Sólo tiene obligación de informar sobre los bienes inmuebles radicados en el extranjero su titular, o titular real, o quien ostente derechos reales sobre los mismos.

Los bienes muebles que deben declararse conforme a lo previsto en el artículo 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia son bienes muebles corporales, situados o registrados en el extranjero, sin que deban entenderse incluidos en este precepto los derechos personales o de crédito.

Normativa: Art. 65.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 62. Seguro "Unit Linked".

Consulta: El tomador de un seguro "Unit Linked" ¿Debe declararlo en el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero? ¿Deben ser declarados como seguros de vida, o atendiendo a los activos en los que se encuentran invertidas dichas provisiones?

Solución: Sí. El tomador de un seguro "Unit Linked" contratado con una entidad extranjera debe declararlo en el Modelo 720, atendiendo lo dispuesto en el artículo 53.ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

A este respecto, el hecho de que sea el tomador quien asuma los riesgos de las inversiones en las que se materializan las provisiones no altera la obligación de declarar establecida en dicho precepto.

Los seguros "Unit Linked" deben ser declarados como tales seguros de vida o invalidez, conforme a lo dispuesto en el artículo 53 ter.4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 63. Existencia de múltiples partícipes o titulares. Bien adquirido por varias personas en distintos momentos y por distintos importes.

Consulta: En el supuesto de que existan varios titulares de un mismo bien situado en el extranjero ¿Qué importe debe consignarse en el Modelo 720 ¿El importe total del mismo? ¿O cada propietario debe declarar la parte que a él le corresponda? ¿Cómo deben valorarse los bienes adquiridos por varias personas en distintos momentos y por diferentes importes?

Solución: En el caso de que existan varios titulares de un mismo bien, el importe correspondiente al mismo no debe ser prorrateado, sino que cada titular tiene la obligación de declarar su valor íntegro, especificando el porcentaje de titularidad que ostente sobre él.

Si el bien ha sido adquirido por varias personas en distintos momentos y por cuantías diferentes, el valor a consignar en el Modelo 720 por cada obligado será el que derive de elevar al íntegro el importe correspondiente a su porcentaje de participación en él. Dado que se desconoce el valor de adquisición del resto de partícipes, el valor total del bien así determinado (elevando al 100% la cuantía correspondiente a su porcentaje de participación), será el que tenga que tomarse en consideración para determinar si existe o no obligación de declarar. De modo que podrá darse el caso de que unos partícipes estén obligados a declarar el bien en cuestión y otros no.

Normativa: Arts. 53.bis, 53.ter, 65.ter y 65.quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 64. Cuenta que recoge globalmente diferentes elementos o bienes perfectamente individualizados con códigos diferentes (Ej: ISIN).

Consulta: Si una "cuenta" recoge globalmente diferentes elementos o bienes, los cuales se encuentran perfectamente individualizados con códigos diferentes (ISIN o cualquier otro código de valores) ¿Se debe informar de forma individualizada por cada uno de ellos en registros diferentes?

Solución: Sí. En la medida en que una "cuenta global o custodia" recoja bienes diferentes, ya sean acciones, participaciones o depósitos entre otros, deberá

informarse de forma individualizada respecto de cada una de las distintas categorías de bienes y derechos sujetos a obligación de información en el Modelo 720.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 65. Acciones cotizadas de sociedades extranjeras que se encuentran depositadas en entidades españolas. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.

Consulta: Los titulares de acciones cotizadas de compañías extranjeras que estén depositadas en entidades residentes en España ¿Tienen obligación de declararlas en el Modelo 720?

Solución: Los titulares de acciones de compañías extranjeras negociadas en mercados organizados, que estén depositadas en establecimientos de entidades depositarias situados en España, no tienen obligación de informar sobre ellas en el Modelo 720, en la medida en que los citados establecimientos deban declararlas atendiendo a lo previsto en el artículo 50.1 a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

La misma conclusión es extensible a los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados, sobre los que la entidad depositaria, constituida o establecida en España, deba informar conforme a lo dispuesto en el punto b) del mismo artículo 50.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 66. Acciones depositadas en el extranjero que se enajenan antes del 31 de diciembre de 2013, para comprar valores de otra compañía, también depositados en el extranjero.

Consulta: El titular de las acciones de una sociedad depositadas en el extranjero que las vende antes del 31 de diciembre de 2013, con objeto reinvertir el importe obtenido en la compra de otros títulos igualmente depositados en el exterior ¿Tiene obligación de declarar los valores transmitidos en el Modelo 720?

Solución: No. En la medida en que nunca ha existido obligación de informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero con anterioridad, el contribuyente únicamente deberá declarar los títulos que ostente a 31 de diciembre de 2013.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que no existe obligación de informar sobre los bienes y derechos de los que el contribuyente no sea titular a 31 de diciembre de 2013, ya que las obligaciones de información previstas en los artículos 53 bis, 53 ter, 65

bis y 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia resultan de aplicación, por primera vez, a la declaración Modelo 720 a presentar en 2014, relativa a los bienes y derechos de los que se sea titular a 31 de diciembre de 2013.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 67. Plan de pensiones rescatado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia partícipe de un plan de pensiones extranjero con derecho de rescate ejerce este derecho con anterioridad al 31 de diciembre y cobra las cantidades que le corresponden en forma de capital ¿Tiene obligación de informar sobre dicho plan de pensiones?

Solución: No. En la medida en que el partícipe no ostente esta condición a 31 de diciembre, no tendrá obligación de informar sobre el plan de pensiones en el Modelo 720. Además, al cobrar los derechos consolidados en forma de capital, y no de renta vitalicia o temporal, tampoco tendrá obligación de informar sobre el repetido plan de pensiones por este concepto. Todo ello, sin perjuicio de que tenga obligación de informar acerca de la cuenta abierta en el extranjero en la que, en su caso, haya podido percibir el importe del rescate.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 68. Acciones y participaciones de sociedades extranjeras no depositadas en entidades financieras.

Consulta: ¿Deben declararse en el Modelo 720 las acciones y participaciones representativas de la participación en fondos propios de entidades extranjeras que no estén depositadas en ninguna entidad financiera (ni española ni extranjera)?

Solución: Sí. En el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, debe informarse acerca de las acciones y participaciones representativas de la participación en fondos propios de entidades extranjeras, salvo que se trate de valores cotizados en mercados organizados que estén depositados en España, sobre los que la sociedad depositaria tenga obligación de informar, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 50.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Normativa: Art. 53.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 69. Cuenta bancaria titularidad de un menor, en la que sus padres figuran como autorizados.

Consulta: Un menor de edad residente en Bizkaia es titular de una cuenta bancaria abierta en el extranjero, con un saldo de referencia de 85.000 euros, en la que sus padres figuran como autorizados ¿Quién tiene que informar sobre dicha cuenta en el Modelo 720?

Solución: En el supuesto planteado, deberá informar sobre la cuenta abierta en el extranjero tanto el menor de edad, en su condición de titular de la misma, como sus dos padres, en su condición de autorizados en ella.

Normativa: Art. 53.bis del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 70. Inmuebles ya declarados en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Consulta: Una persona física propietaria de un inmueble ubicado en Francia con un valor de adquisición de 378.000 euros ya declarado en el Impuesto sobre el Patrimonio ¿Tiene obligación de declararlo adicionalmente en el Modelo 720? En caso de que no lo hiciera ¿Podría sancionársele conforme a lo previsto en la disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia? ¿Y según lo indicado en el artículo 50.3 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?

Solución: Sí. Las únicas causas de exoneración de la obligación de informar sobre los inmuebles ubicados en el extranjero mediante la presentación del Modelo 720 son las recogidas en el apartado 6 del artículo 65 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, entre las que no se encuentra la previa consignación del bien de que se trate en el Modelo 714, de autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio.

En el caso de que el contribuyente incumpla esta obligación podrá ser sancionado conforme a lo previsto en la disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, y, en su caso, en el artículo 50.3 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, en lo que hace referencia a este último precepto, ha de tenerse en cuenta que no cabe atribuir ninguna ganancia patrimonial no justificada al contribuyente, cuando éste demuestre que la titularidad de los bienes y derechos no declarados en el Modelo 720 se corresponde con rentas ya declaradas, o con rentas obtenidas en ejercicios en los que no estuvo sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Normativa: Art. 65.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 71. Derechos de arrendamiento sobre bienes inmuebles.

Consulta: ¿Existe obligación de informar en el Modelo 720 acerca de derechos de arrendamiento sobre bienes inmuebles ubicados en el extranjero?

Solución: No. La referencia efectuada en el artículo 65 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia a los derechos sobre bienes inmuebles debe entenderse efectuada únicamente a los derechos reales que recaigan sobre los mismos.

Adicionalmente, el término "bienes muebles" empleado en el artículo 65 quarter del citado Reglamento hace referencia únicamente a los bienes muebles corporales (incluido el dinero en metálico) situados o registrados en el extranjero, pero no a los derechos de crédito o personales.

Normativa: Art. 65.ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 72. Semovientes.

Consulta: ¿Debe informarse en el Modelo 720 de los caballos pura sangre de competición que se tengan en cuadras ubicadas en el extranjero?

Solución: Sí, el artículo 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia obliga a informar sobre los bienes muebles que se encuentren en el extranjero, siempre que su valor de adquisición unitario supere los 50.000 euros, y no se dé ninguna otra causa de exoneración de esta obligación de las previstas en el apartado 5 de dicho precepto.

Normativa: Art. 65.quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 73. Cuentas abiertas y cerradas durante el ejercicio.

Consulta: En 2015 ¿Habría obligación de informar sobre las cuentas abiertas y cerradas en el extranjero a lo largo de 2014?

Solución: Sí, siempre que se rebasen los mínimos cuantitativos exigidos para ello, y que no exista ninguna otra causa de exoneración de la obligación de declarar dichas cuentas.

Normativa: Art. 53 bis, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 74. Bienes muebles e inmuebles comprados y vendidos a lo largo del ejercicio.

Consulta: En 2015 ¿Habrá obligación de informar sobre los bienes muebles e inmuebles comprados y vendidos a lo largo de 2014?

Solución: Sí, siempre que se rebasen los mínimos cuantitativos exigidos para ello, y que no exista ninguna otra causa de exoneración de la obligación de declararlos.

Normativa: Arts. 65 ter y 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 75. Inmueble previamente declarado que se vende a lo largo del ejercicio.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia es titular a 31 de diciembre de 2013 de un bien inmueble situado en Francia con un valor de adquisición de 178.000 euros. En 2014, lo declara en el Modelo 720 y, posteriormente, lo vende por 250.000 euros, que reinvierte en la compra de otro inmueble en Andorra ¿Qué información debe consignar en su declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero de 2015?

Solución: En el supuesto planteado, la persona física deberá informar en el Modelo 720 a presentar en 2015, tanto sobre la transmisión del inmueble situado en Francia, como sobre la titularidad del inmueble ubicado en Andorra.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 76. Adquisición de terreno y posterior construcción sobre el mismo.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia adquirió un terreno en Francia en 2010 por 100.000 euros. En 2013 finaliza la construcción de una vivienda sobre el mismo, con un coste de construcción de 200.000 euros ¿Qué bienes y con qué valores debe declarar en el Modelo 720?

Solución: En el supuesto planteado, el contribuyente deberá declarar, de un lado, la adquisición del suelo en 2010, por un importe de 100.000 euros, y la adquisición del vuelo en 2013 por 200.000 euros.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 77. Inmueble adquirido en dos momentos diferentes y por dos importes distintos.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia adquirió en 2010 un 50 por 100 de un inmueble situado en Francia por 100.000 euros. En 2013, adquirió el otro 50 por 100 de la finca por 120.000 euros ¿Qué bienes y con qué valores debe declarar en el Modelo 720?

Solución: En el supuesto planteado, el contribuyente deberá declarar, de un lado, la adquisición en 2010 del 50 por 100 del inmueble valorado en ese momento en 200.000, indicando su porcentaje de propiedad sobre él, y la adquisición en 2013 del otro 50 por 100 de la finca valorada en 240.000 euros, especificando el porcentaje adquirido en ese momento.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 78. Distintos inmuebles adquiridos por un precio único.

Consulta: Una persona física residente en Bizkaia titular de distintos inmuebles adquiridos por un precio único ¿Qué valor debe otorgar a cada uno de ellos en su declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero?

Solución: En el supuesto planteado, la persona física deberá distribuir el valor de adquisición conjunto de la totalidad de los inmuebles entre cada uno de ellos, atendiendo a sus correspondientes valores de mercado a la fecha en la que fueron adquiridos.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 79. Seguros de vida de riesgo puro, sin derecho de rescate.

Consulta: Los seguros de vida de riesgo puro, en los que el tomador no tiene derecho de rescate ¿Deben ser declarados en el Modelo 720?

Solución: No. Los seguros de vida o invalidez de riesgo puro, en los que el tomador no tiene derecho de rescate y cuya cobertura se extingue por el transcurso del tiempo acordado sin que acontezca la contingencia asegurada, no deben ser declarados en el Modelo 720.

Normativa: Arts. 53 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

VALORACIÓN.

Criterio 80. Acciones negociadas en un mercado organizado extranjero.

Consulta: En el modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Cómo se valoran las acciones negociadas en mercados organizados extranjeros de características análogas a las de los españoles?

Solución: Las acciones negociadas en mercados organizados extranjeros (distintas de las correspondientes a instituciones de inversión colectiva) se valorarán conforme a

lo dispuesto en el artículo 17 de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio. Es decir, por su valor de cotización a 31 de diciembre.

Normativa: Arts. 53 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 81. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en un mercado organizado extranjero.

Consulta: En el Modelo 720, de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Cómo se valoran los títulos representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados extranjeros análogos a los españoles?

Solución: Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados extranjeros se valoran según lo establecido en el artículo 15 de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio. Esto es, por su valor de cotización a 31 de diciembre, cualquiera que sea su denominación o la naturaleza de los rendimientos que generen.

Normativa: Arts. 53 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 82. Inmuebles adquiridos por herencia o donación.

Consulta: A efectos de la obligación de informar sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Cómo deben valorarse los inmuebles adquiridos a título lucrativo, por herencia o donación?

Solución: A estos efectos, el valor que debe asignarse a los inmuebles adquiridos a título lucrativo, por donación o por herencia, es su valor real al momento de la adquisición.

Normativa: Arts. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 83. Cuentas en moneda distinta del euro.

Consulta: En el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Cómo se determina el saldo de las cuentas en moneda distinta del euro?

Solución: Los saldos de las cuentas abiertas en moneda distinta del euro (tanto el saldo a 31 de diciembre de cada año, como el saldo medio del último trimestre) deben determinarse aplicando el tipo de cambio vigente a 31 de diciembre del ejercicio al que corresponde la información declarada.

No obstante, en el supuesto de cese en la titularidad de la cuenta durante el ejercicio, debe utilizarse el tipo de cambio vigente en ese momento (a la fecha de cese en la titularidad de la cuenta de que se trate).

Normativa: Art. 53 bis, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 84. Oscilaciones de tipo de cambio.

Consulta: Las oscilaciones producidas en el tipo de cambio ¿Deben tenerse en cuenta a efectos de valorar cada bien o cada conjunto de bienes y de determinar, en su caso, si deben volver a ser declarados?

Solución: Sí, las oscilaciones producidas en los tipos de cambio deben tenerse en cuenta a efectos de valorar cada bien o cada conjunto de bienes, y de determinar, en su caso, si deben volver a ser declarados.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 85. Inmueble en el extranjero. Gastos inherentes a la compra e impuestos.

Consulta: A efectos de la obligación de informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero ¿El valor de adquisición de los inmuebles ubicados en el extranjero incluye los gastos inherentes a la adquisición, y los impuestos que graven la misma?

Solución: Sí, el valor de adquisición de los inmuebles ubicados en el extranjero incluye los gastos inherentes a la compra, o adquisición, y los impuestos que graven dicha compra o adquisición.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 86. Fecha y valor de adquisición de un inmueble. Nuda propiedad y posterior consolidación de plena propiedad.

Consulta: En el Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Qué fecha y valor de adquisición se debe asignar a los inmuebles con relación a los cuales primero se adquirió la nuda propiedad y, posteriormente, se consolidó el dominio?

Solución: En estos casos, cuando se produce la consolidación de la plena propiedad sobre un inmueble del que inicialmente se tenía la nuda propiedad, debe informarse de la fecha en la que el contribuyente se hace con la titularidad del bien. Es decir, de la fecha en la que se consolida el pleno dominio sobre el citado bien.

Para calcular el valor de adquisición total a declarar, debe añadirse al valor de adquisición del derecho real inicial, el importe correspondiente a la consolidación del dominio.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 87. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios no negociados en mercados organizados.

Consulta: ¿Cómo deben valorarse los títulos representativos de la cesión a terceros de capitales propios no negociados en mercados organizados extranjeros?

Solución: Los títulos representativos de la cesión a terceros de capitales propios no negociados en mercados organizados deben valorarse conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio. Es decir, por su nominal, incluidas, en su caso, las primas de amortización o reembolso.

Si los títulos cotizan en mercados organizados análogos a los españoles, se debe tomar su valor de negociación a 31 de diciembre.

Normativa: Art. 53 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 88. Acciones y participaciones representativas de la participación en fondos propios de entidades no cotizadas en mercados organizados.

Consulta: A efectos de la obligación de informar sobre valores depositados en el extranjero ¿Cómo deben valorarse las acciones y participaciones representativas de la participación en fondos propios de entidades no negociados en mercados organizados?

Solución: Las acciones y participaciones representativas de la participación en fondos propios de entidades no cotizadas en mercados organizados se deben valorar por su valor teórico resultante del último balance aprobado, sin que resulte de aplicación, a estos efectos, la corrección del mismo regulada en el segundo párrafo del apartado Uno del artículo 18 de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio, siempre y cuando la contabilidad refleje la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad de que se trate. En caso de que la contabilidad no cumpla estos requisitos, sí deberá efectuarse la corrección del valor prevista en el segundo párrafo de dicho artículo 18. Uno de la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Normativa: Arts. 53 ter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 89. Inmuebles adquiridos en moneda distinta del euro.

Consulta: A efectos de la obligación de declarar los bienes y derechos situados en el extranjero ¿Cómo se valoran los inmuebles adquiridos en moneda distinta del euro?

Solución: En el caso de los inmuebles, al igual que en el de los restantes bienes y derechos objeto de declaración, cada año debe calcularse el valor de adquisición de los mismos aplicando el tipo de cambio vigente a 31 de diciembre del ejercicio al que corresponda la información declarada.

En el supuesto de que deba declararse su valor de transmisión, éste se calculará aplicando el tipo de cambio vigente a la fecha de la operación.

Normativa: Art. 65 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 90. Bienes adquiridos en monedas que ya no tienen curso legal.

Consulta: A efectos de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Cómo deben valorarse los bienes y derechos adquiridos en monedas que hoy en día ya no tienen curso legal?

Solución: Para valorar los bienes y derechos adquiridos en monedas que hoy en día ya no tienen curso legal, deberá convertirse el valor de adquisición de los mismos a las monedas de curso legal que las sustituyeron (atendiendo al cambio, de unas por otras, fijado en su momento), y, posteriormente, tendrá que convertirse dicho valor a euros, aplicando el tipo de cambio vigente a 31 de diciembre de cada año.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 91. Bienes muebles que componen una colección, cuadra o ganadería.

Consulta: Los bienes muebles que forman parte de una colección (de obras de arte, de joyas, de automóviles, etc.), de una cuadra o de una ganadería ¿Cómo deben valorarse a efectos de su declaración en el Modelo 720?

Solución: Los bienes muebles situados o registrados en el extranjero deben valorarse de forma unitaria, bien por bien, aun cuando pueda entenderse que forman parte de una colección, de una misma cuadra, o de una ganadería.

Normativa: Art. 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 92. Seguros "Unit Linked".

Consulta: Los seguros "unit linked" en los que el tomador asume el riesgo de las inversiones en las que se materializan las provisiones ¿Cómo deben ser valorados en el Modelo 720?

"Unit Linked" aseguru baten hartzailea. Atzerrian kokaturiko ondasunen eta eskubideen gaineko aitortpena egin behar du 720 ereduan?

Solución: Los seguros "unit linked", en los que el tomador asume el riesgo de las inversiones en las que se materializan las provisiones, deben ser declarados como tales seguros de vida o de invalidez, conforme a lo dispuesto en el artículo 53 ter.4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia. Es decir, por su valor de rescate a 31 de diciembre.

Normativa: Art. 53 ter, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 93. Dinero en metálico.

Consulta: ¿Cómo debe calcularse el valor unitario del dinero en metálico ubicado en el extranjero?

Solución: En el caso del dinero en metálico, por valor unitario debe tomarse el importe correspondiente a la totalidad del efectivo que cada obligado a declarar tenga en el extranjero, incluso aun cuando éste se encuentre repartido por distintos países.

Normativa: Art. 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 94. Lingotes de oro.

Consulta: ¿Qué valor unitario debe asignarse a los lingotes de oro poseídos en el extranjero?

Solución: En el caso de los lingotes de oro, por valor unitario debe tomarse el importe correspondiente al conjunto de los mismos que cada obligado a declarar tenga en el extranjero, incluso aun cuando se encuentren repartidos por distintos países.

Normativa: Art. 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 95. Fecha de valoración de bienes situados en el extranjero.

Consulta: ¿Cómo deben valorarse los bienes y derechos situados en el extranjero? ¿A qué fecha deben determinarse los valores en cuestión?

Solución: Los obligados a informar deben declarar los siguientes valores de los bienes y derechos situados en el extranjero, a las fechas que se señalan a continuación:

1) Con respecto a las cuentas del artículo 53 bis del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, debe declararse su saldo a 31 de diciembre y su saldo medio del último trimestre. Quien haya perdido la condición de titular, titular real, autorizado, representante, beneficiario, o de persona con poderes de disposición sobre la cuenta antes del 31 de diciembre, debe declarar su saldo a esa fecha.

2) Con respecto a los valores del artículo 53 ter 1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, debe declararse el saldo de los mismos a 31 de diciembre. Quien haya dejado de ser titular o titular real de los valores en cuestión a lo largo del año, debe declarar su saldo a la fecha en la que pierda esa condición.

3) Las acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva del artículo 53 ter 3 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia se computan por su valor liquidativo a 31 de diciembre. Quien haya dejado de ser titular o titular real de estas acciones o participaciones a lo largo del año, debe declarar su valor liquidativo a la fecha en la que pierda esa condición.

4) Los seguros de vida e invalidez del artículo 53 ter 4 a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, se computan por su valor de rescate a 31 de diciembre.

5) Las rentas del artículo 53 ter 4 b) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia deben ser declaradas por su valor de capitalización a 31 de diciembre.

6) Los bienes inmuebles del artículo 65 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia se declaran por su valor de adquisición. En el caso de titularidad de derechos reales de uso o disfrute, o de nuda propiedad, así como en los supuestos de contratos de multipropiedad y aprovechamiento por turnos y similares, debe indicarse su valor a 31 de diciembre, determinado según las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio. Si el obligado a declarar pierde la condición de titular, o de titular real, del bien o derecho con anterioridad al 31 de diciembre, debe declarar, además, el valor de transmisión del mismo.

7) Los bienes muebles del artículo 65 quater del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia se computan por su

valor de adquisición. En el caso de titularidad de derechos reales de uso o disfrute, o de nuda propiedad, debe indicarse su valor a 31 de diciembre, determinado según las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio. Si el obligado a declarar pierde la condición de titular, o de titular real, del bien o derecho con anterioridad al 31 de diciembre, debe declarar el valor de transmisión del mismo.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater, del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

FRECUENCIA EN LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN.

Criterio 96. Frecuencia de presentación de la declaración. Incremento del límite.

Consulta: Una vez se ha presentado la primera declaración Modelo 720 correspondiente a un ejercicio ¿Se debe volver a presentar cada año? ¿Respecto a qué bienes o derechos se tiene que volver a presentar?

Solución: Una vez presentada la declaración Modelo 720 respecto de una o varias de las obligaciones de información contenidas en el mismo, solamente debe volver a presentarse dicha declaración cuando el valor conjunto (o unitario, en el caso de bienes muebles) correspondiente a una o varias de ellas (de las citadas obligaciones de información que deben cumplirse mediante la presentación del Modelo 720) experimente un incremento superior a 20.000 euros con respecto al importe anteriormente declarado, es decir, con respecto al valor consignado en la última declaración.

En cuyo caso, en las segundas o ulteriores declaraciones sólo debe informarse sobre aquellas categorías de bienes o derechos (o sobre aquellos bienes o derechos, en el caso de bienes muebles) cuyo valor haya experimentado el incremento mínimo señalado (conjunto, o individual, según el caso, superior a 20.000 euros).

Asimismo, también debe presentarse de nuevo el Modelo 720 cuando surja la obligación de declarar nuevas categorías de bienes o derechos, o nuevos bienes o derechos en el caso de bienes muebles, sobre los que el contribuyente no tuvo que informar en la última declaración.

Por último, también deben declararse las cuentas, los valores, las acciones y participaciones en instituciones de inversión colectiva, los inmuebles y derechos sobre los mismos, y los bienes muebles y derechos que recaigan sobre ellos, previamente declarados, cuando se pierda la condición de titular, titular real, beneficiario, autorizado, representante o persona con poder de disposición (según el caso), en atención a la cual el obligado tuvo que declararlos inicialmente.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 97. Frecuencia en la obligación de presentar la declaración por aumento del valor de los bienes muebles.

Consulta: En lo que se refiere a los bienes muebles situados o registrados en el extranjero ¿Cuándo debe volver a presentarse la declaración Modelo 720 una vez presentada ésta en un ejercicio anterior?

Solución: En lo que respecta a los bienes muebles situados o registrados en el extranjero, la presentación de la declaración Modelo 720 en los años sucesivos sólo será obligatoria cuando el valor unitario de los bienes o derechos previamente declarados experimente un incremento superior a 20.000 euros respecto del que determinó la presentación de la última declaración (así como cuando se pierda la titularidad sobre los bienes o derechos sujetos a la obligación de declaración, o cuando se adquieran nuevos bienes o derechos cuyo valor unitario exceda de 50.000 euros).

Normativa: Art. 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

INFRACCIONES Y SANCIONES

Criterio 98. No presentación del modelo 720 o su presentación consignando datos inexactos, falsos o incompletos.

Consulta: ¿En qué supuestos se comete infracción en relación con la presentación del Modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero? ¿Cuáles son las sanciones asociadas a cada caso?

Solución: Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere la disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (desarrolladas en los artículos 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia).

Estas infracciones se sancionan conforme a las siguientes reglas:

a) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero, la sanción consiste en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

b) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a títulos, activos, valores, derechos, seguros, y rentas, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

c) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre bienes muebles e inmuebles y derechos sobre los mismos situados en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien mueble o inmueble o a un mismo derecho sobre los ellos que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien mueble o inmueble o a un mismo derecho sobre los mismos, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

Estas infracciones y sanciones son incompatibles con las establecidas en los artículos 203 y 204 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

A las sanciones impuestas conforme a lo anterior les resulta de aplicación lo previsto en el artículo 193 de la misma Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Además, las Normas Forales reguladoras de cada tributo pueden establecer consecuencias específicas para el caso de incumplimiento de la obligación de información regulada en la disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (que aquí se analiza).

Normativa: Disposición Adicional Vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo.

Criterio 99. Comprobación y regularización de rentas no declaradas.

Consulta: En el caso de que se presente el Modelo 720 respecto a cualquiera de las obligaciones de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero ¿Se puede comprobar si los citados bienes y derechos se corresponden con las rentas declaradas? ¿En el supuesto de que se correspondan con rentas no declaradas, se puede regularizar la situación del contribuyente?

Solución: Sí, se puede comprobar si los bienes y derechos declarados se corresponden con rentas sujetas a tributación. Si se comprueba que tienen su origen en rentas no declaradas, se puede regularizar la situación del contribuyente.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre. Disposición Adicional Vigésimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo.

Criterio 100. Criterios de dato y conjunto de datos.

Consulta: ¿Respecto a qué datos o conjunto de datos, la omisión, inexactitud, falsedad o aportación incompleta de los mismos constituye infracción tributaria conforme se establece en el apartado número 2 de la disposición adicional vigésimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia?

Solución: Se procede a analizar cuáles son los datos o conjuntos de datos que omitidos o declarados de forma inexacta, incompleta o falsa determinan la existencia de una infracción tributaria, en relación con cada una de las cuatro obligaciones de información a declarar en el Modelo 720.

A) En relación con la obligación contenida en el artículo 53 bis del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, son los establecidos en el punto 6 de dicho precepto por cada registro declarado.

La razón social o denominación completa de la entidad bancaria o de crédito y el domicilio de la entidad constituyen un "conjunto de datos". Se entenderá que el "domicilio" se ha declarado de forma incompleta o inexacta cuando de la información suministrada no se permita determinar la ubicación concreta de la entidad.

La identificación completa de la cuenta también se considera un conjunto de datos. Se entenderá por identificación completa de la cuenta: la determinación de si el código que la identifica responde a un código IBAN, en caso de disponer de él, o bien a otro código diferente ("clave de identificación de la cuenta"), así como la cumplimentación del código de la cuenta ("código de la cuenta").

"La fecha de apertura o cancelación, o, en su caso, las fechas de concesión y revocación de la autorización". Cada una de estas fechas constituye un dato.

El saldo a 31 de diciembre de la cuenta, así como el saldo medio correspondiente al último trimestre constituyen un dato cada uno de ellos. No obstante lo anterior, en el caso de cancelación o revocación de la condición de declarante sobre la cuenta se debe informar sobre el saldo en la fecha del cese de tal condición.

B) En relación con la obligación contenida en el artículo 53 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, son los establecidos en el apartado 8 de dicho precepto.

En el caso de los valores enumerados en las letras a), b) y c) del artículo 53 ter.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, se considerará para cada uno de ellos:

Conjunto de datos: los relativos a la razón social o denominación completa de la entidad jurídica, del tercero cesionario o identificación del instrumento o relación jurídica, según proceda, así como su domicilio.

Datos: los saldos a 31 de diciembre de cada uno de los valores. En el caso de cese en la condición de titular o titular real se informará en su lugar del saldo en la fecha de dicho cese.

En el caso de las acciones y participaciones en el capital social o fondo patrimonial de instituciones de inversión colectiva situadas en el extranjero:

Conjunto de datos: la razón social o denominación completa de la institución de inversión colectiva y su domicilio.

Dato: el valor liquidativo a 31 de diciembre, por cada clase de acción y participación. En el caso de cese en la condición de titular o titular real se informará en su lugar del valor liquidativo en la fecha de dicho cese.

En el supuesto de los seguros de vida o invalidez y de las rentas temporales o vitalicias:

Conjunto de datos: la denominación completa de la entidad aseguradora y su domicilio.

Dato: el valor de rescate a 31 de diciembre en el caso de los seguros, y el valor de capitalización a 31 de diciembre en el caso de las rentas temporales o vitalicias, de cada seguro de vida o de cada renta temporal o vitalicia.

En todos estos casos se entenderá que el "domicilio" se ha declarado de forma incompleta o inexacta cuando la información suministrada no permita determinar la ubicación concreta de la entidad de que se trate.

C) En relación con la obligación contenida en el artículo 65 ter del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, son los establecidos en el apartado 8 de dicho precepto por cada registro declarado.

Respecto a la titularidad sobre bienes inmuebles:

La identificación del inmueble con especificación sucinta de su tipología, constituye un conjunto de datos, exigiéndose a estos efectos que se indique si se trata de un bien inmueble, en su caso de naturaleza urbana o rústica.

La situación del inmueble: país o territorio en que se encuentre situado, localidad, calle y número, constituye un conjunto de datos. Se entenderá que se ha declarado de forma incompleta o inexacta cuando de la información suministrada no permita determinar la ubicación concreta del inmueble objeto de la declaración.

La fecha de adquisición de la titularidad, constituye un dato.

Valor de adquisición del inmueble constituye un dato.

En los casos de "cancelación/transmisión" del inmueble, constituyen además datos, "la fecha de cancelación" y el "valor de transmisión".

Respecto a la titularidad de contratos de multipropiedad, aprovechamiento por turnos, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, y respecto a la titularidad de derechos reales de uso o disfrute y nuda propiedad sobre bienes inmuebles situados en el extranjero.

La identificación del inmueble con especificación sucinta de su tipología, constituye un conjunto de datos, exigiéndose a estos efectos que se indique si se trata de un bien inmueble de naturaleza urbana o rústica.

La situación del inmueble: país o territorio en que se encuentre situado, localidad, calle y número, constituyen un conjunto de datos. Se entenderá que se ha declarado de forma incompleta o inexacta cuando de la información suministrada no permita determinar la ubicación concreta del inmueble objeto de la declaración.

La fecha de adquisición de cada uno de estos derechos, constituye un dato.

Valor a 31 de diciembre de cada uno de estos derechos/titularidades, constituye un dato.

En los casos de "cancelación/transmisión" de estas titularidades constituyen datos, además, la fecha y el valor de transmisión, en relación con cada uno de los derechos.

D) En relación con la obligación contenida en el artículo 65 quater del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de

Bizkaia, son los establecidos en el apartado 7 de dicho precepto por cada registro declarado.

La identificación del bien mueble con especificación, sucinta, de su tipología, constituye un conjunto de datos.

La situación del bien mueble, país o territorio en el que se encuentra situado, constituye un conjunto de datos.

Registro y país en el que figure inscrito o matriculado, constituye un conjunto de datos.

Fecha de adquisición constituye un dato.

Valor de adquisición constituye un dato.

En los casos de "cancelación/transmisión" del bien mueble, constituyen además datos, "la fecha de cancelación" y el "valor de transmisión".

Respecto a la titularidad de derechos reales de uso o disfrute y nuda propiedad sobre bienes muebles situados en el extranjero:

La identificación del bien mueble con especificación sucinta de su tipología, constituye un conjunto de datos.

La situación del bien mueble, país o territorio en el que se encuentre situado, constituye un conjunto de datos.

Registro y país en el que figure inscrito o matriculado el bien mueble, constituye un conjunto de datos.

La fecha de adquisición de cada derecho, constituye un dato.

El valor a 31 de diciembre de cada uno de estos derechos constituye un dato.

En los casos de "cancelación/transmisión" de estos derechos constituyen datos, además, la fecha y el valor de transmisión de cada uno de ellos.

Normativa: Arts. 53.bis, 53.ter, 65.ter y 65.quater del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

Criterio 101. No presentación en plazo de la declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero.

Consulta: ¿Qué sanción es aplicable a la presentación fuera de plazo del Modelo 720 sin requerimiento previo de la Administración, por la posesión de un inmueble en el extranjero adquirido de forma lícita mediante la aceptación de una herencia? ¿Cuál es la repercusión en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades de la presentación fuera de plazo del Modelo 720 sin

requerimiento previo de la Administración, por la posesión de un inmueble situado en el extranjero, obtenido de forma lícita?

Solución: La presentación de la declaración informativa Modelo 720 fuera de plazo sin requerimiento previo se sanciona, a priori, de la forma establecida para ese supuesto en el apartado dos de la disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (en el que sí se establecen diferencias entre la presentación voluntaria fuera de plazo, y la motivada por requerimiento de la Administración), teniendo en cuenta, a este respecto, lo indicado en el artículo 188 del mismo texto legal, según el que son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esa u otra Norma Foral o ley.

Además, en lo que respecta a las implicaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del incumplimiento de la obligación de presentar la declaración Modelo 720, el artículo 50.3 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determina que: *"3. En todo caso, tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas y se integrarán en la base liquidable general del período impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido, en el plazo establecido al efecto, o con anterioridad a la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación por parte de la Administración tributaria, la obligación de información a que se refiere la Disposición Adicional Vigésimoséptima de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos se corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en períodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este impuesto".*

En sentido análogo se manifiesta el artículo 123.6 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según el que: *"6. En todo caso, se entenderá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada, que se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos susceptible de regularización, los bienes y derechos respecto de los que el contribuyente no hubiera cumplido, en el plazo establecido al efecto o con anterioridad a la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación por parte de la Administración tributaria, la obligación de información a que se refiere la Disposición Adicional Vigésima séptima de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que los bienes*

y derechos cuya titularidad le corresponde han sido adquiridos con cargo a rentas declaradas o bien con cargo a rentas obtenidas en períodos impositivos con respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente de este Impuesto".

En estos casos, de ganancias patrimoniales no justificadas y de presunción de obtención de rentas, la sanción a aplicar es la prevista en el apartado 4 del artículo 50 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en el apartado 7 del artículo 123 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respectivamente, según los cuales la sanción consiste en una multa pecuniaria proporcional del 150 por 100 de la cuota íntegra resultante de la aplicación de lo dispuesto en los preceptos arriba transcritos, sin tener en cuenta, a estos solos efectos, las cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación procedentes de ejercicios anteriores correspondientes al ejercicio objeto de comprobación que, en su caso, puedan minorar la base imponible o liquidable, o la cuota íntegra.

A las sanciones así impuestas les resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 192 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico.

No obstante, a estos efectos, debe tenerse en cuenta que, tanto la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, otorgan la consideración de ganancia patrimonial no justificada, o de obtención de renta no declarada, a la tenencia, declaración o adquisición de bienes en el extranjero no declarados en el Modelo 720 (existiendo obligación de hacerlo) en plazo, o con anterioridad al inicio de un procedimiento de comprobación por parte de la Administración, siempre que, además, el contribuyente no acredite que los citados bienes y derechos han sido adquiridos con cargo a rentas declaradas, o con cargo a rentas obtenidas en ejercicios en los que no tenía la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades, respectivamente.

Normativa: Disposición Adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria. Art. 50.3 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre. Art. 123.6 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre.

Criterio 102. Omisión de datos o conjuntos de datos por inexistencia de los mismos, o por otros motivos no culpables.

Consulta: ¿Cualquier omisión de los datos o conjuntos de datos exigidos en el Modelo 720 constituye infracción tributaria?

Solución: De cara a valorar si una omisión o inexactitud en los datos o de conjuntos de datos exigidos en el Modelo 720 constituye una infracción tributaria, ha de tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 188 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, según el cual, para que haya infracción tributaria, debe existir una acción u omisión dolosa o, cuanto menos, culposa (con cualquier grado de negligencia), por parte del obligado tributario. Motivo por el cual, el artículo 184 del mismo texto legal señala que no existe responsabilidad por infracción tributaria, entre otros supuestos, cuando concurre fuerza mayor, cuando se ha puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, o cuando el obligado ha realizado una interpretación razonable de la normativa.

No obstante, a estos efectos, procede indicar que el mero hecho de que una entidad bancaria extranjera no certifique espontáneamente cuál es el saldo medio del último trimestre de las cuentas abiertas en ella, no le exime al obligado a informar sobre dichas cuentas de su deber de consignar este dato en el Modelo 720, ya que se trata de un importe que puede calcular él mismo, sin especial dificultad, o que le puede proporcionar voluntariamente la entidad de que se trate.

Normativa: Arts. 53 bis, 53 ter, 65 ter y 65 quarter del Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre. Disposición adicional vigesimoséptima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo.