

```
'NS' format string: 11.876.54000
'E' format string: 1.187654E+004
A NumberFormatInfo object with digit group size = 2 and
digit separator = ',' is used for the IFormatProvider:
'M' format string: 1_18_76_54
'E' format string: 1.187654E+004
Press any key to continue . . . _
```

Nuevas obligaciones de información sobre las monedas virtuales, modelos 172, 173 y 721. ¿A quién afecta?



Emiliano Rodríguez del Olmo
Área Fiscal Despachos BK ETL GLOBAL

Tras una espera de muchos meses desde la publicación de la Ley 11/2021 de 9 de julio, que introdujo la obligación de informar sobre monedas virtuales, el Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, cierra el círculo con el desarrollo reglamentario de aquella ley, y con la apro-

bación de los modelos (pendientes de aprobación, aunque ya fueron sometidos a información pública), como ha reconocido la propia Dirección General de Tributos en contestación a consulta vinculante con número de referencia V2616-22.

Todo indica que los modelos se aprobarán durante este año 2023, con lo cual la obligación informativa será aplicable en 2024 para los saldos y operaciones de 2023.

Tras las publicaciones anteriores, en la norma española vigente se establecen tres obligaciones informativas:

- Obligaciones de información para los custodios de claves privadas (**modelo 172**).
- Obligaciones de información para quienes realicen determinadas operaciones con monedas virtuales (**modelo 173**).
- Obligaciones de información para personas físicas o jurídicas residentes en España o con establecimiento permanente en territorio español que dispongan de monedas virtuales situadas en el extranjero (**modelo 172**).

Tanto el modelo 172 como el 173, si bien contendrán información de cualquier persona o entidad que cumpla con lo recogido en ellas, obliga a apenas un puñado de contribuyentes.

En el caso del **modelo 172**, los obligados serán los "wallets", es decir, personas físicas o jurídicas residentes en España o con establecimiento permanente en territorio español que presten servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.

“**Tanto el modelo 172 como el 173, si bien contendrán información de cualquier persona o entidad que cumpla con lo recogido en ellas, obliga a apenas un puñado de contribuyentes.**”

¿Cuándo se me incluirá en el modelo 172 por los obligados a presentar?

Cuando haya sido, en algún momento del año, titular, autorizado o beneficiario de alguna mo-

neda virtual.

¿Qué datos de mis "criptos" se incluirán?

Los saldos para cada moneda virtual, el tipo de moneda virtual, el número de unidades de moneda virtual a 31 de diciembre y su valoración en euros.

¿Todas las "wallets" son residentes en España o tienen Establecimiento Permanente?

No. Por tanto, el que seamos incluidos en esta declaración dependerá del servicio que utilicemos para salvaguardar nuestras claves criptográficas.

En el caso del modelo 173, los obligados serán los "exchanges", es decir, obligación de información para personas físicas o jurídicas residentes en España o con establecimiento permanente en territorio español que proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y dinero de curso legal o entre diferentes monedas virtuales, o intermedien de cualquier forma en la realización de dichas operaciones, o proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.

¿Cuándo se me incluirá en el modelo 173 por los obligados a presentar?

Cuando haya adquirido, transmitido, permutado o transferido monedas virtuales, así como cobros y pagos realizados en dichas monedas, en las que intervengan o medien "exchanges" residentes.

¿Qué datos de mis "criptos" se incluirán?

El tipo de operación, la fecha, el tipo y el número de unidades de moneda virtual adquirida, transmitida, permutada o transferida, el valor en euros por el que se efectúa la operación y, en su caso, las comisiones y gastos asociados a la operación y que vaya a percibir el sujeto obligado a proporcionar la información.

¿Todos los "exchanges" son residentes en España o tienen Establecimiento Permanente?

No. Por tanto, el que seamos incluidos en esta declaración dependerá del servicio que utilicemos para operar con nuestras monedas virtuales.

Modelo 721. La declaración informativa para el común de los mortales, o al menos, para los que tengan suficiente cantidad de criptos

Sobre este modelo ya hemos hablado y oído hablar largo y tendido, y su estructura es similar al archiconocido modelo 720.

La gran incógnita sobre esta obligación informativa era saber cuándo las monedas virtuales se entienden situadas en el extranjero. El Real Decreto 249/2023 da solución a esta cuestión de esta forma: "se entenderán situadas en el extranjero cuando la persona o entidad o establecimiento permanente que las custodie proporcionando servicios para salvaguardar las claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir dichas monedas, no estuviera obligado a presentar la obligación de información a que se refiere el apartado 6 de la disposición adicional decimotercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio". Es decir, se hace pivotar la obligación de información sobre la custodia de claves privadas, por lo que si se utiliza un wallet o un exchange no sometido a la obligación de información contenida en el modelo 172 (por no ser residente ni tener un establecimiento permanente en territorio español) se deberá informar por parte del contribuyente español.

El contenido es una combinación del contenido de las obligaciones anteriores. Así, el tenedor deberá identificar al prestador de servicios (incluyendo su página web). Además, se deberán identificar las monedas, saldos a 31 de diciembre expresados en unidades de moneda virtual y su valoración en euros. La información sobre saldos a 31 de diciembre deberá ser suministrada por quien tuviese la condición de titular,

Se entenderán situadas en el extranjero cuando la persona o entidad o establecimiento permanente que las custodie proporcionando servicios para salvaguardar las claves criptográficas privadas en nombre de terceros no estuviera obligado a presentar la obligación de información a que se refiere el apartado 6 de la disposición adicional decimotercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio."

beneficiario, autorizado o por quien de alguna otra forma ostenten poder de disposición sobre las citadas monedas virtuales o tenga la consideración de titular real a esa fecha.

Como sucede con el 720, se establecen exclusiones de la obligación de informar para el modelo 721:

- Cuando los titulares sean entidades que disfrutan de exención total del Impuesto sobre Sociedades.
- Cuando los titulares sean personas jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, así como establecimientos permanentes en España de no residentes, o personas físicas que desarrollen actividades económicas y, además hayan registrado las monedas virtuales en su contabilidad de forma individualizada e identificadas por su denominación, valor y entidad de custodia y país o territorio en que se encuentren situadas.
- Cuando los saldos a 31 de diciembre de monedas virtuales valoradas en euros no superen,

conjuntamente, los 50.000 euros. En caso de superarse dicho límite conjunto deberá informarse sobre todas las monedas virtuales.

· La presentación de la declaración en los años sucesivos, una vez cumplida esta obligación de información, sólo será obligatoria cuando el saldo conjunto de monedas virtuales hubiese experimentado un incremento superior a 20.000 euros respecto del que determinó la presentación de la última declaración. Sin embargo, será obligatoria la presentación de la declaración en los supuestos de dejar de ser titular, beneficiario, autorizado o titular real respecto de esas monedas virtuales.

En resumen, parece que la Agencia Tributaria ha cerrado el círculo para tener la información completa de los tenedores e inversores en monedas virtuales, con la conjunción de estos tres modelos informativos. Para debatir sobre la idoneidad o no de la intensidad de estas obligaciones, necesitaríamos muchas páginas más, y no dudo que el debate sería profundo, interesante, y se escaparía del ámbito tributario.

