

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC071588

DGT: 08-03-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0505/2019

**SUMARIO:**

**Procedimiento de gestión. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos.** *No obligación de presentar la declaración respecto de los bienes muebles.* Venta de un inmueble situado en el extranjero, reflejando la escritura de compraventa el valor del inmueble y el valor de los muebles de forma separada. En primer lugar, deberá presentar la declaración informativa por la pérdida de titularidad del inmueble a 31-12-2018 indicando el valor de transmisión del inmueble o derecho, así como la fecha de dicha transmisión, pero no hay obligación de presentar la declaración informativa respecto a los muebles contenidos en el piso. Respecto a la valoración, el valor de transmisión se corresponderá en el caso de una transmisión a título oneroso con el valor real del inmueble que no podrá ser inferior en ningún caso al valor de mercado del mismo. La transmisión del inmueble generará una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto con ocasión de una alteración en su composición. Por último, los bienes muebles que contiene la vivienda, sí deben tenerse en cuenta a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 34 y 35.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 54 bis.

Ley 58/2003 (NFL008311) (LGT), art. 106 y disp. adic. decimoctava.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante ha vendido un inmueble situado en el extranjero, reflejando la escritura de compraventa el valor del inmueble y el valor de los muebles de forma separada.

**Cuestión planteada:**

A efectos de la obligación de declaración de bienes situados en el extranjero y la correspondiente ganancia patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas si se debe desglosar el valor de transmisión del inmueble y de los muebles respectivamente.

**Contestación:**

Obligación de la Declaración Informativa sobre Bienes y Derechos en el Extranjero.

La Disposición adicional decimoctava en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, relativa a la Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero, en su apartado 1, establece:

“1. Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 93 de esta Ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:

a) Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.

b) Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los seguros de vida o invalidez de los que sean tomadores y de las rentas vitalicias o temporales de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.

c) Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

Las obligaciones previstas en los tres párrafos anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.”

Conforme a lo anterior, la obligación de la declaración informativa se refiere exclusivamente a cuentas corrientes, valores e inmuebles.

A este respecto, el artículo 54 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, relativo a la obligación de informar sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, establece:

“1. Las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español, los establecimientos permanentes en dicho territorio de personas o entidades no residentes y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, vendrán obligados a presentar una declaración informativa anual referente a los bienes inmuebles o a derechos sobre bienes inmuebles, situados en el extranjero, de los que sean titulares o respecto de los que tengan la consideración de titular real conforme a lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, a 31 de diciembre de cada año.

2. La declaración informativa contendrá los siguientes datos:

a) Identificación del inmueble con especificación, sucinta, de su tipología, según se determine en la correspondiente orden ministerial.

b) Situación del inmueble: país o territorio en que se encuentre situado, localidad, calle y número.

c) Fecha de adquisición.

d) Valor de adquisición.

(...).

5. La obligación de información regulada en este artículo también se extiende a cualquier obligado tributario que hubiese sido titular o titular real del inmueble o derecho conforme a lo indicado en el apartado 1, en cualquier momento del año al que se refiera la declaración y que hubiera perdido dicha condición a 31 de diciembre de ese año. En estos supuestos, además de los datos a que se refiere el apartado 2, la declaración informativa deberá incorporar el valor de transmisión del inmueble o derecho y la fecha de ésta.

6. La obligación de información prevista en este artículo no resultará de aplicación respecto de los siguientes inmuebles o derechos sobre bienes inmuebles, situados en el extranjero:

a) Aquéllos de los que sean titulares las entidades a que se refiere el artículo 9.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

b) Aquéllos de los que sean titulares personas jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, así como establecimientos permanentes en España de no residentes, registrados en su contabilidad de forma individualizada y suficientemente identificados.

c) Aquéllos de los que sean titulares las personas físicas residentes en territorio español que desarrollen una actividad económica y lleven su contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio, registrados en dicha documentación contable de forma individualizada y suficientemente identificados.

d) No existirá obligación de informar sobre ningún inmueble o derecho sobre bien inmueble cuando los valores a que se refieren los apartados 2.d), 3 y 4 no superasen, conjuntamente, los 50.000 euros. En caso de superarse dicho límite conjunto deberá informarse sobre todos los inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles.

7. Esta obligación deberá cumplirse entre el 1 de enero y el 31 de marzo del año siguiente a aquel al que se refiera la información a suministrar.

La presentación de la declaración en los años sucesivos sólo será obligatoria cuando el valor conjunto establecido en el apartado 6.d) hubiese experimentado un incremento superior al 20.000 euros respecto del que determinó la presentación de la última declaración.

En todo caso será obligatoria la presentación de la declaración en los supuestos previstos en el apartado 5, respecto de los inmuebles o derechos respecto de los que se hubiese extinguido la titularidad a 31 de diciembre.

Mediante orden ministerial se aprobará el correspondiente modelo de declaración.

(...)"

En consecuencia, deberá presentar la declaración informativa por la pérdida de titularidad del inmueble a 31 de diciembre de 2018 indicando, además de los datos señalados en el apartado 2 del artículo reproducido, el valor de transmisión del inmueble o derecho, así como la fecha de dicha transmisión, tal como dispone, en relación a estos últimos datos, el apartado 5 del arriba transcrito artículo 54 bis del RGAT, sin que se contemple la obligación de presentar la declaración informativa respecto a los muebles contenidos en el piso.

Respecto a la valoración, el valor de transmisión, está regulado en el artículo 35.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en adelante LIRPF. En particular el artículo 35.2 de la LIRPF, establece:

"Artículo 35. *Transmisiones a título oneroso:*

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por el importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá este."

En función de lo establecido en el artículo 35 de la LIRPF antes mencionado, dicho valor se corresponderá en el caso de una transmisión a título oneroso con el valor real del inmueble que no podrá ser inferior en ningún caso al valor de mercado del mismo.

## 2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

La transmisión del inmueble generará en la consultante una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto con ocasión de una alteración en su composición, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33.1 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 (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF.

El importe de esta ganancia o pérdida patrimonial vendrá determinado, según el artículo 34.1.a) de la LIRPF, por "la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales".

La determinación de los valores de adquisición y transmisión se recoge en el artículo 35 de la misma ley, configurándose de la siguiente forma:

"1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

- a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.
- b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste”.

Por último, en cuanto a la venta de los bienes muebles que contiene la vivienda, debe señalarse nuevamente que la ganancia o pérdida patrimonial será la diferencia entre sus valores de adquisición y de transmisión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34 de LIRPF. En este sentido, en lo que respecta a la justificación documental del valor adquisición de los bienes, el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18), dispone que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”.

Por tanto, la consultante podrá acreditar por los medios de prueba admitidos en Derecho el valor de adquisición de los bienes muebles, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto— la valoración de las pruebas que se aporten como elementos suficientes para determinar aquel valor.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.