



ASESORAMIENTO FISCAL - CONTABLE - LABORAL Y MERCANTIL

CIRCULAR Nº 04/24

Refª.- Modelo 721 de declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero

¿Quiénes están obligados a presentar el modelo 721?

Los obligados a presentar el modelo 721, “Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero”, son los delimitados en el apartado 1 del artículo 42 quater 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 (RGAT, en adelante), es decir, 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, que sean titulares de monedas virtuales en el extranjero, o respecto de las cuales tengan la condición de beneficiarios, autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición, o de las que sean titulares reales, custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, a 31 de diciembre de cada año.

Las herencias yacentes están obligadas a informar en la medida en la que son entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Los herederos o legatarios estarán obligados a informar desde que exista aceptación tácita o expresa de la herencia.

Dicha obligación también se extiende a quienes hayan sido titulares, autorizados, o beneficiarios de las citadas monedas virtuales, o hayan tenido poderes de disposición sobre las mismas, o hayan sido titulares reales en cualquier momento del año al que se refiera la declaración y que hubieran perdido dicha condición a 31 de diciembre de ese año. En estos supuestos, la información a suministrar será la correspondiente a la fecha en la que dicha extinción se produjo.

¿Qué información debe suministrarse en el modelo 721?

Los obligados a presentar el modelo 721, “Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero” vendrán obligados a suministrar la información contenida en el anexo de la Orden HFP/886/2023, de 26 de julio, por la que se aprueba el modelo 721 "Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el



ASESORAMIENTO FISCAL - CONTABLE - LABORAL Y MERCANTIL

extranjero", y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, de conformidad con lo previsto en el artículo 42 quater del RGAT.

Así, la información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá:

1. El nombre y apellidos o la razón social o denominación completa y, en su caso, número de identificación fiscal del país de residencia fiscal de la persona o entidad que proporciona servicios para salvaguardar las claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir las monedas virtuales, así como su domicilio o dirección de su sitio web.
2. La identificación completa de cada tipo de moneda virtual.
3. Los saldos de cada tipo de moneda virtual a 31 de diciembre expresados en unidades de moneda virtual y su valoración en euros.

Si la condición de obligado a declarar se hubiera extinguido antes del 31 de diciembre, la información a suministrar será la correspondiente a la fecha en la que dicha extinción se produjo.

¿Respecto de qué monedas virtuales no resultará de aplicación esta obligación de información?

Esta obligación de información no resultará de aplicación respecto de las siguientes monedas virtuales:

1. Aquellas de las que sean titulares las entidades a que se refiere el artículo 9.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
2. Aquellas de las que sean titulares personas jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, así como establecimientos permanentes en España de no residentes, registradas 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.
3. Aquellas de las 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, registradas en dicha documentación contable de forma individualizada e identificadas por su denominación, valor y entidad de custodia y país o territorio en que se encuentren situadas.
4. No existirá obligación de informar sobre ninguna moneda virtual cuando los saldos a 31 de diciembre de cada tipo de moneda virtual en el extranjero valorados en euros no superen, conjuntamente, los 50.000 euros. En caso de superarse dicho límite conjunto deberá informarse sobre todas las monedas virtuales.



ASESORAMIENTO FISCAL - CONTABLE - LABORAL Y MERCANTIL

¿Qué se entiende por "moneda virtual"?

Se entenderá por moneda virtual aquella representación digital de valor no emitida ni garantizada por un banco central o autoridad pública, no necesariamente asociada a una moneda legalmente establecida y que no posee estatuto jurídico de moneda o dinero, pero que es aceptada como medio de cambio y puede ser transferida, almacenada o negociada electrónicamente.

¿Cuándo se entiende una moneda virtual situada en el extranjero?

Las monedas virtuales 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.

Para que exista la obligación de declaración de las monedas virtuales situadas en el extranjero mediante la presentación del modelo 721 deben concurrir dos requisitos:

- Que dichas monedas virtuales sean custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.
- Que las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior no sean residentes en España o establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero.

En consecuencia, por lo que se refiere al primer requisito, únicamente si las monedas virtuales son custodiadas por personas o entidades que proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros o para mantener, almacenar y transferir monedas, se entraría a valorar el segundo requisito y el resto cuyo cumplimiento implican la obligación de presentación de esta declaración informativa.

En este sentido, por lo que se refiere al primer requisito, debe señalarse que en el ecosistema de los cripto-activos existen distintos medios por los que las monedas virtuales o los medios de acceso a éstas, esto es, las claves criptográficas privadas, pueden ser custodiados.

Con carácter general se pueden distinguir los llamados "wallets" o monederos custodios y no custodios, en función de si la custodia y, por tanto, de alguna manera el control, de los cripto-activos o sus claves se mantiene por un tercero o por el propio usuario. Asimismo, se distinguen entre los llamados "hot wallets" y "cold wallets", según el monedero esté conectado a internet y las claves se mantengan custodiadas "online" o no. Según



ASESORAMIENTO FISCAL - CONTABLE - LABORAL Y MERCANTIL

se observa en la práctica, y de nuevo en términos generales, podría decirse que los “cold wallets” funcionan como monederos no custodios.

Por tanto, con independencia de si se trata de un “hot wallet” o de un “cold wallet”, las monedas virtuales que se mantengan en monederos respecto de los cuales el consultante mantenga el control de las claves criptográficas privadas y, por consiguiente, no estén custodiadas por personas o entidades que proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, de conformidad con la disposición adicional decimoctava, letra d), de la LGT y con el artículo 42 quater del RGAT, no se tendrían en cuenta en el cómputo de los saldos a los que se refieren los apartados 3.c) y 5.d) del artículo 42 quater y, en consecuencia, no se informaría sobre las mismas en el marco de la obligación de información sobre monedas virtuales situadas en el extranjero.

Plazo de presentación del modelo 721

El modelo 721 deberá presentarse entre el 1 de enero y el 31 de marzo del año siguiente a aquel al que se refiera la información a suministrar.

Concretamente para el ejercicio 2023, el plazo finaliza el **01 de abril de 2024** (2 de abril para residentes en Cataluña, Islas Baleares, Cantabria, País Vasco, La Rioja, Comunidad Valenciana y Comunidad Foral de Navarra)

Les recordamos que esta circular tiene un mero carácter informativo.

Por ese motivo y en caso de que consideren ustedes que están obligados a la presentación de la declaración de monedas virtuales situadas en el extranjero, les recomendamos que se pongan en contacto con nosotros para atender debida y rigurosamente sus consultas al respecto.

Adeyco, S.A.

27 de febrero de 2024