

**EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA ANULA EL RÉGIMEN  
JURÍDICO DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS  
SITUADOS EN EL EXTRANJERO**

Sentencia del TJUE (Sala Primera) de 27 de enero de 2022, asunto C-788/19, Comisión Europea contra Reino de España.

*El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), en una sentencia cuyo contenido se ha hecho público hoy, ha anulado el régimen jurídico de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, conocida como el modelo 720.*

*El organismo con sede en Luxemburgo declara que España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del principio de libre circulación de capitales, en la medida en que la obligación de presentación del modelo 720 y las consecuencias derivadas de su incumplimiento (consideración de los bienes no declarados como ganancias patrimoniales no justificadas, sanción del 150% de la cuota tributaria correspondiente y sanciones formales) establecen una diferencia de trato entre los residentes en España en función del lugar de localización de sus activos. Dicha restricción, que podría encontrar justificación en la lucha contra el fraude y la elusión fiscal, es –sin embargo– considerada desproporcionada.*

*La sentencia tiene un efecto directo en aquellos contribuyentes que sean titulares de bienes y derechos en el extranjero e influirá en la resolución de procedimientos similares que se siguen ante el mismo Tribunal – a raíz de unas cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña – o ante el Tribunal Supremo. Los contribuyentes afectados deberán valorar cuál es el medio de tutela más adecuado para defender sus intereses.*

La declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero – regulada en la disposición adicional decimoctava de la Ley General Tributaria – fue creada como contrapunto a la declaración tributaria especial que introdujo el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. Dicho régimen obliga a los residentes fiscales en España a presentar una declaración informativa sobre cuentas, valores, seguros, inmuebles y monedas virtuales – esta última obligación desde el año 2021 – situados en el extranjero y establece, para el caso de incumplimiento, unas consecuencias jurídicas ampliamente cuestionadas.

La Comisión Europea inició un procedimiento de infracción contra el Reino de España al considerar que el régimen jurídico del modelo 720 era contrario al Derecho de la Unión – y, en particular, a la libertad de circulación de capitales – por los siguientes motivos:

- La calificación como ganancias patrimoniales no justificadas de los bienes y derechos no declarados (o declarados fuera de plazo), sin posibilidad de invocar la prescripción (imprescriptibilidad);

- La imposición de una multa del 150% del importe de cuota tributaria correspondiente a la ganancia patrimonial no justificada (sanción material); y
- La imposición de sanciones de cuantía fija en función de los datos o conjuntos de datos no declarados (sanciones formales).

El Tribunal de Justicia concluye que la normativa controvertida es una restricción a la libre circulación de capitales en la medida en que impone a los residentes fiscales que sean titulares de activos en el extranjero una obligación de información y unas sanciones en caso de incumplimiento de ésta que no se contemplan respecto de activos idénticos situados en España. Dicha restricción encuentra justificación en los objetivos perseguidos por la normativa enjuiciada, que no son otros que la lucha contra el fraude y la elusión, pero va más allá de lo necesario para conseguirlos.

Por lo que respecta a la **calificación de los activos no declarados como ganancias patrimoniales no justificadas sin posibilidad de invocar la prescripción**, el Tribunal anula el régimen de imprescriptibilidad establecido por el apartado 2 del artículo 39 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El TJUE considera que los Estados pueden establecer un plazo de prescripción ampliado con el fin de garantizar la eficacia de los controles fiscales y de luchar contra el fraude y la evasión fiscales, pero no instituir mecanismos que equivalgan – en la práctica – a prolongar indefinidamente la prescripción, o a dejar sin efecto una prescripción ya consumada (párrafo 38). La opción elegida por España es, por tanto, desproporcionada.

La **multa fija del 150% de la cuota tributaria correspondiente a la ganancia patrimonial no justificada** también es considerada desproporcionada y contraria al Derecho de la Unión, en la medida en que tiene un carácter extremadamente represivo y que su acumulación con las sanciones formales puede dar lugar, en muchos casos, a que el importe total de las cantidades adeudadas por el contribuyente supere el 100% del valor de sus bienes o derechos en el extranjero (párrafo 53).

En último lugar, las **sanciones formales impuestas por la no presentación o la prestación extemporánea de la declaración** son, a juicio del Tribunal de Justicia, desproporcionadas por no guardar relación con el importe de las multas impuestas a los contribuyentes en situaciones internas y, por tanto, incompatibles con el Derecho de la Unión.

La sentencia, que estima totalmente las pretensiones de la Comisión, tiene impacto directo en aquellos contribuyentes que sean titulares de bienes y derechos situados en el extranjero. Esta sentencia marcará, muy probablemente, el sentido de las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (asuntos C-330/20 y C-366/20), así como de los recursos de casación admitidos por el Tribunal Supremo y que versan sobre esta cuestión (recursos 1124/2019, 6202/2019, 6410/2019, 4881/2020 y 2083/2021, entre otros).

Los contribuyentes afectados por las medidas declaradas incompatibles con el Derecho de la Unión deberán valorar cuál es la vía más adecuada para tutelar sus intereses, presentando autoliquidaciones, rectificando las autoliquidaciones presentadas, impugnando las sanciones (materiales o formales) no firmes o, en último lugar, valorar la posibilidad de acudir al mecanismo de la responsabilidad patrimonial, aunque la normativa española es restrictiva (aspecto también cuestionado por la Comisión Europea y actualmente enjuiciado por el TJUE en el asunto C-278/20).

\*\*\*\*

**CASES&LACAMBRA**

España

Nuestro equipo Fiscal estará encantado de proporcionarle más información. Póngase en contacto con nosotros:

**Ernesto Lacambra**

**Tax Partner**

[ernesto.lacambra@caseslacambra.com](mailto:ernesto.lacambra@caseslacambra.com)

**David Navarro**

**Tax Partner**

[david.navarro@caseslacambra.com](mailto:david.navarro@caseslacambra.com)

**Alberto Gil**

**Tax Partner**

[alberto.gil@caseslacambra.com](mailto:alberto.gil@caseslacambra.com)

**Albert Hinojosa**

**Tax Partner**

[albert.hinojosa@caseslacambra.com](mailto:albert.hinojosa@caseslacambra.com)

**Jaume Perelló**

**Tax Partner**

[jaume.perello@caseslacambra.com](mailto:jaume.perello@caseslacambra.com)

**Jorge del Castillo**

**Tax Partner**

[jorge.delcastillo@caseslacambra.com](mailto:jorge.delcastillo@caseslacambra.com)

**Marc Cantavella**

**Senior Associate**

[marc.cantavella@caseslacambra.com](mailto:marc.cantavella@caseslacambra.com)

**Cristina Villanova**

**Managing Associate**

[cristina.villanova@caseslacambra.com](mailto:cristina.villanova@caseslacambra.com)

© 2022 CASES & LACAMBRA.

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de novedades jurídicas elaborada por Cases&Lacambra.  
La información y contenidos en el presente documento no constituye, en ningún caso, un asesoramiento jurídico.

[www.caseslacambra.com](http://www.caseslacambra.com)