



2022 – 3 España

## El TJUE declara la ilegalidad de las sanciones por falta de presentación del Modelo 720 español. Vías de recurso e impugnación.

El 27 de enero de 2022 se ha publicado la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (“TJUE”) sobre el [asunto C-788-19](#), en la que ha concluido que algunos aspectos de la regulación de la obligación de declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero (“**Modelo 720**”) resultan contrarios a la libre circulación de capitales.

En concreto, el TJUE se refiere a las consecuencias derivadas del incumplimiento de la obligación de presentar el Modelo 720 o de su presentación inexacta, que consisten principalmente en (i) la imputación de las rentas no declaradas en el ejercicio más antiguo entre los no prescritos formando parte de la base general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“**IRPF**”) y (ii) el régimen sancionador previsto.

En el presente flash resumimos y analizamos los antecedentes del caso y las implicaciones de esta esperada sentencia del TJUE.

**CDMX**

+52 (55) 5257 7000

**Monterrey**

+52 (81) 8478 9200

**Querétaro**

+52 (44) 2229 1797

**Nueva York**

+1 (212) 223 4434

**Houston**

+1 (832) 240-3759

**Madrid**

+34 680 708 204

SUSCRÍBETE



Más publicaciones

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



## 1. Antecedentes: la regulación actual de la declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero

En 2012, la Ley General Tributaria española introdujo la obligación para los residentes en España de declarar los bienes y derechos situados en el extranjero mediante la presentación del Modelo 720 como un instrumento de lucha contra el fraude fiscal.

Se trata de una obligación meramente informativa en la que el contribuyente debe declarar las posiciones a cierre del año de cuatro tipos de activo (i.e., cuentas y depósitos, acciones, bonos, seguros o rentas vitalicias, inmuebles y monedas virtuales), siempre que el valor de cada tipo de activo supere los 50.000 euros el primer año, o se produzca un incremento de 20.000 euros en los años posteriores.

La regulación actual prevé que aquellos activos no declarados en el Modelo 720, en caso de detectarse, deben ser considerados como “ganancias de patrimonio no justificadas” y deben imputarse al ejercicio más antiguo entre los no prescritos, salvo que el contribuyente lograra acreditar que fueron adquiridos con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por IRPF o por Impuesto sobre Sociedades. El contribuyente no podría oponer que el activo ya lo tenía en un ejercicio prescrito, como sí podría hacer con activos no cubiertos por el Modelo 720.

Asimismo, la regulación actual prevé dos tipos de sanciones:

- (i) Por falta de declaración, por la declaración fuera de plazo o por su presentación incorrecta se impone una serie de sanciones de cuantía fija que pueden llegar a alcanzar 5.000 euros por dato o conjunto de datos, con un mínimo de 10.000 euros, más intereses.
- (ii) Por considerar los activos como “ganancias de patrimonio no justificadas”, se impone una multa pecuniaria automática del 150% de la cuota del impuesto a pagar, más intereses.



## 2. El contenido de la sentencia del TJUE

El TJUE concluye que la referida normativa del Modelo 720 discrimina a los contribuyentes residentes en España en función del lugar de localización de sus activos, ya que no existe una declaración equivalente en el caso de bienes ubicados en España. Esto puede disuadirles de invertir en el extranjero, lo que supone una restricción de la libre circulación de capitales.

Así, el TJUE señala que, si bien la regulación se ampara en la finalidad legítima de luchar contra el fraude fiscal, ésta resulta desproporcionada por ir más allá de lo que la protección de esa finalidad puede justificar. Por tanto, España ha incumplido las obligaciones que le incumben en relación con la libre circulación de capitales, principalmente, por los siguientes motivos:

- (i) Por establecer que el incumplimiento o cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa conlleva la tributación de las rentas no declaradas como “ganancias de patrimonio no justificadas” sin posibilidad, en la práctica, de que el sujeto se ampare en la prescripción. Y es que la posibilidad de que la Administración cuestione la prescripción ya ganada resulta contrario al principio de seguridad jurídica, máxime cuando tal efecto se deriva del incumplimiento de una obligación meramente formal.
- (ii) Por sancionar dicho comportamiento con una multa proporcional del 150% de la cuota correspondiente a esa imputación de rentas no declaradas que, además, se puede acumular con las multas de cuantía fija.
- (iii) Por sancionar estos incumplimientos con multas fijas no limitadas que no guardan proporción con las sanciones previstas en un contexto puramente nacional.

Estas sanciones resultan desproporcionadas, habida cuenta de que se trata de sanciones de carácter automático y no graduables, que sancionan el mero incumplimiento de una obligación formal de declaración y que no resultan comparables con las sanciones previstas para casos similares referidos a bienes situados en España.



### 3. Consecuencias de la sentencia del TJUE

Dado el principio de primacía del Derecho de la UE, la sentencia del TJUE implica que ya no se podrá aplicar el régimen sancionador vinculado al incumplimiento de la obligación de declaración y tampoco la imposibilidad práctica de ampararse en la prescripción en la imposición de rentas no declaradas. Esto implica que, si bien el Modelo 720 debe seguir presentándose por todos aquellos contribuyentes obligados a ello, el régimen actual deberá ser objeto de modificación en los tres aspectos anteriormente mencionados: (i) imprescriptibilidad, (ii) sanción de multa proporcional del 150% y (iii) multas de cuantía fija.

Esta sentencia afecta directamente a aquellos contribuyentes que tienen procedimientos de rectificación de autoliquidaciones o impugnación de sanciones y recursos que se encuentren pendientes de resolución en cualquiera de las instancias, ya que los mismos deberían ser resueltos a favor del contribuyente.

Asimismo, siempre que se cumplieran ciertas condiciones, también permitirá iniciar la vía del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en la norma tributaria y la consiguiente solicitud de devolución de las cuotas del IRPF, recargos e intereses de demora indebidamente satisfechos, todo ello en base al contenido del fallo del TJUE. En determinadas situaciones, también podría plantearse la posibilidad de una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado<sup>1</sup>.

Finalmente, cabe señalar que la ministra de Hacienda y Función Pública, María Jesús Montero, ha confirmado el pasado viernes 28 de enero de 2022 que el Gobierno modificará la normativa del Modelo 720 a la vista de la sentencia del TJUE, por lo que habrá que esperar a que el nuevo régimen quede adaptado a las exigencias de la justicia europea.

\* \* \* \* \*

---

<sup>1</sup> Este cauce de responsabilidad patrimonial del Estado está siendo actualmente cuestionado ante el TJUE por entender que el mismo es contrario al derecho de la Unión Europea.



Para más información sobre estas u otras cuestiones relacionadas con derecho español, no duden en contactar con el socio responsable de nuestra oficina en España:

**Pere Pons**

**[pere.pons@chevez.com](mailto:pere.pons@chevez.com)**

Madrid (España)

Enero 2022

El presente Flash Informativo contiene información de carácter general y no pretende incluir interpretación alguna de lo aquí comentado, por lo que no debe considerarse aplicable respecto de un caso particular o bajo circunstancias específicas. La información aquí contenida es válida en la fecha de emisión de esta comunicación; sin embargo, no garantizamos que la información continúe siendo válida en la fecha en que se reciba o en alguna otra fecha posterior. Por lo anterior, recomendamos solicitar confirmación acerca de las implicaciones en cada caso particular.

## Información de Soporte

### AVISO LEGAL

**TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS ©2022, CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., AVENIDA VASCO DE QUIROGA #2121, 4° PISO, COLONIA PEÑA BLANCA SANTA FE, DELEGACIÓN ÁLVARO OBREGÓN, CIUDAD DE MÉXICO, MÉXICO.**

Todo el contenido (publicaciones, marcas y Reservas de Derechos) antes mostrado es propiedad de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., mismo que se encuentra protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor, la Ley de la Propiedad Industrial y los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte.

Todo uso no autorizado por cualquier medio conocido o por conocerse, ya sea de forma escrita, digital o impresa, será castigado y perseguido conforme a la legislación aplicable. Queda prohibido copiar, editar, reproducir, distribuir o cualquier otra forma de explotación, mediante cualquier medio, sin la autorización por escrito de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C.