

« SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA CASO C-788/19 Corrección radical de la regulación en torno al modelo 720 de declaración de bienes y derechos en el extranjero »

 ANDERSEN®

La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (“TJUE”) del pasado 27 de enero ha puesto punto final al ilegal -por contrario al Derecho de la Unión- y abusivo -por desproporcionado- régimen que introdujo España a través de la Ley 7/2012 de 29 de octubre respecto de las implicaciones derivadas del incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero mediante el Modelo 720.

El citado régimen ya provocó el 20 de noviembre de 2015 un primer requerimiento por parte de la Comisión a las autoridades españolas por su incompatibilidad con el Derecho de la Unión, así como un ulterior -el 15 de febrero de 2017- dictamen motivado de la Comisión reiterando su posición ante la insatisfactoria respuesta de España. Pero ante la negativa del estado español a corregir dicha regulación, el 23 de octubre de 2019 se acabó interponiendo el recurso de amparo al TJUE del que trae causa la sentencia objeto de esta nota.

El TJUE empieza sosteniendo que las modificaciones introducidas por la Ley 7/2012 en la Ley General Tributaria, en la Ley del IRPF y en la Ley del Impuesto sobre Sociedades con efectos desde

el 1 de noviembre de 2012 implican una restricción a la libertad de movimientos de capitales por disuadir a los inversores españoles de realizar inversiones en otros Estados o impedirles o limitarles sus posibilidades de hacerlo.

Continúa el TJUE abordando la proporcionalidad de la calificación de los activos poseídos en el extranjero como “ganancia patrimonial no justificada” (lo que fiscalmente implica tributar en la base imponible general -y por tanto al marginal del IRPF que aplique al contribuyente- en lugar de en la generalizadamente más suave fiscalidad aplicable a la base imponible del ahorro) sin posibilidad de acogerse a la prescripción, sosteniendo que una normativa como la analizada, que presume la existencia de un comportamiento fraudulento por el mero hecho de concurrir unos requisitos sin permitir al contribuyente destruir dicha presunción, iría más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo de la lucha contra el fraude y la evasión fiscal. Y añade que, el permitir la normativa española que la Administración tributaria proceda sin limitación temporal alguna a la regularización del impuesto adeudado por los bienes o derechos en el extranjero no declarados o declarados imperfecta o extemporáneamente en el modelo 720, no solo produce un efecto de imprescriptibilidad, sino que además permite





a la Administración tributaria cuestionar una prescripción ya ganada por el contribuyente, lo que se opone a una indiscutible exigencia fundamental como es la seguridad jurídica.

Posteriormente aborda el TJUE la desorbitada multa del 150%, afirmando que -contrariamente a que España afirma que dicha multa sanciona una obligación material de pago de impuestos incuestionable que su imposición está directamente relacionada con el incumplimiento de una obligación meramente declarativa, como es el modelo 720. Y restando toda relevancia a la resolución vinculante de la Dirección General de Tributos de 6 de junio de 2017 sobre las posibilidades de graduación de la sanción, concluye que dicha multa del 150% es un menoscabo desproporcionado de la libre circulación de capitales, hasta el punto de que puede dar lugar al incomprensible despropósito que supone el hecho que ni con el 100% del valor de los bienes y derechos en el extranjero pueda hacerse frente a la deuda tributaria.

Y por último aborda el TJUE la proporcionalidad de las multas de cuantía fija asociadas al incumplimiento o al cumplimiento imperfecto o extemporáneo del modelo 720, multas que, como apunta la Comisión Europea, pueden implicar cuantías 15, 50 o 66 veces superiores a las aplicables en infracciones similares en un contexto puramente nacional, y concluye que dichas multas establecen una restricción desproporcionada a la libre circulación de capitales.

A la luz de esta sentencia, consideramos que se abre la vía para plantear reclamaciones por parte de toda persona física o jurídica que haya sido sancionada por incumplir o por cumplir imperfecta o extemporáneamente la obligación informativa que supone el modelo 720 a reclamar

la devolución de lo pagado, toda vez que hay una indiscutible responsabilidad patrimonial de la Administración, derecho que tienen dichos contribuyentes incluso en el supuesto que la sanción haya adquirido firmeza.

Y respecto a las regularizaciones practicadas, habrá que analizar caso por caso, en función de si las regularizaciones han sido voluntarias o impuestas, y profundizando a su vez en relación con cada uno de dicho tipo de regularización. Así, en las regularizaciones voluntarias será preciso atender a la manifestación hecha respecto del ejercicio en que se originaron los bienes o derechos, invocando la ilegalmente prohibida y con la sentencia del TJUE reinstaurada institución de la prescripción en relación con las ganancias patrimoniales no justificadas regularizadas pese a proceder de periodos impositivos prescritos. Y en las regularizaciones impuestas, habrá que distinguir entre las situaciones en que medió acta de conformidad o no, entre otros pormenores.

En todo caso, a partir de ahora todo contribuyente residente fiscal en España con bienes y/o derechos en el extranjero no declarados podría regularizar voluntariamente su situación sin el temor al incoherente -por disuasorio- régimen sancionador pretérito que absurdamente trataba por igual las regularizaciones voluntarias que las regularizaciones derivadas de actuaciones inspectoras, siendo únicamente aplicables el recargo único del 1 al 15% y, en su caso (i.e. regularizaciones pasados más de 12 meses a las que aplica el recargo único máximo del 15%), los intereses de demora.



José María Cusí

Socio en el área Fiscal de Andersen

jose.cusi@es.Andersen.com