

---

# Modelo 720: Posible vulneración del derecho de la Unión Europea

## Legal Flash

16 de julio de 2021

**Se han publicado las conclusiones del Abogado General en el asunto C-788/19, Comisión europea contra Reino de España, relativo a la posible vulneración del Derecho comunitario por la normativa española que regula la obligación de suministro de información de bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720).**



---

El Abogado General concluye que la normativa española vulnera la normativa comunitaria en relación con:

- La calificación del valor de las cuentas bancarias “nuevas” —las abiertas a partir del 1 de enero de 2016— como ganancia de patrimonio no justificada por falta de declaración o por declaración extemporánea del modelo 720, sin posibilidad de invocar la prescripción.
- La multa proporcional del 150% asociada a la cuota tributaria derivada de la ganancia de patrimonio no justificada por incumplimiento de la obligación de informar en plazo o informar fuera de plazo, respecto a las cuentas bancarias “nuevas”.
- Las multas fijas derivadas de la falta de presentación del modelo 720, o de la declaración incorrecta o inexacta de datos o de su presentación fuera de plazo,



El 15 de julio de 2021 se han publicado las Conclusiones del Abogado General Saugmandsgaard en el asunto C-788/19, Comisión europea contra Reino de España. Este caso hace referencia a la posible vulneración del Derecho de la Unión Europea (UE) por parte de la normativa española que regula la obligación de suministro de información de bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720), por cuanto esta impondría unas sanciones desproporcionadas, a juicio de la Comisión, para el caso de incumplimiento de esta obligación o de cumplimiento incorrecto o extemporáneo. En concreto, estas sanciones son: (i) la calificación de dichos activos como ganancias patrimoniales no justificadas que no prescriben, (ii) la imposición de una multa pecuniaria del 150%, y (iii) la aplicación de otras multas pecuniarias fijas cuyo nivel es superior al de las sanciones previstas por el régimen general para infracciones similares.

En este Legal Flash resumimos los criterios que el Abogado General propone al TJUE tras haber identificado en la normativa española, con matices relevantes, una restricción no justificada a la libre circulación de capitales prevista en el artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) y el artículo 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo (EEE).

Las Conclusiones del Abogado General anticipan el posible contenido de la futura sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), que pondrá fin al recurso por incumplimiento que la Comisión europea interpuso en octubre de 2019 contra el Reino de España.

---

### **Consideración acerca de la ganancia de patrimonio no justificada y la prescripción**

- En opinión del Abogado General las previsiones contenidas, respectivamente, en el artículo 39.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el artículo 121.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según las cuales los bienes no declarados o declarados fuera de plazo en el modelo 720 se califican como ganancia de patrimonio no justificada o como renta no declarada, con independencia de la fecha de adquisición de tales bienes, permite a la Administración tributaria llevar a cabo una regularización sin limitación temporal, produciendo un efecto de “imprescriptibilidad”. La validez de estas previsiones exige hacer un juicio de proporcionalidad, en el sentido de si son restricciones adecuadas para garantizar la consecución del objetivo de lucha contra el fraude que persiguen y si no van más allá de lo necesario para alcanzarlo.
- El Abogado General señala que estas medidas son, a su juicio, desproporcionadas únicamente en relación con las cuentas bancarias “nuevas”, es decir, las cuentas bancarias abiertas a partir del 1 de enero de 2016, porque respecto de las mismas ya existían mecanismos suficientes de intercambio automático y obligatorio de información entre los



Estados miembros para que la Administración tributaria española pudiese conocer los datos de dichas cuentas bancarias en el extranjero. Sólo en ese supuesto identifica la “imprescriptibilidad” a que dan lugar los preceptos controvertidos como contraria al Derecho comunitario, por su carácter desproporcionado.

- En relación con las cuentas bancarias “preexistentes” (las abiertas antes de 1 de enero de 2016) y en relación con el resto de bienes objeto de declaración en el modelo 720 (es decir, valores, seguros de vida, rentas temporales y vitalicias y bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles), el Abogado General no considera que exista infracción del Derecho comunitario porque no ha quedado suficientemente acreditado por la Comisión europea que la Administración tributaria española dispusiera de mecanismos suficientes para obtener la información relativa a dichos bienes en el extranjero y, por tanto, estaría justificado el establecimiento de plazos de prescripción más amplios ante un incumplimiento de la obligación de informar o ante un incumplimiento fuera de plazo. En este sentido, el Abogado General justifica esta conclusión en la Sentencia del TJUE de 11 de junio de 2019, asunto C-155/08, *X y Passenheim-van Schoot*, en la que, en relación con la antigua Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos y los impuestos sobre las primas de seguros, se admitió el establecimiento de plazos más amplios de prescripción cuando a la Administración le resultaba imposible obtener de las autoridades competentes de otro Estado miembro la información necesaria para la correcta liquidación del impuesto.
- Debe destacarse que no parecen ser tomados en consideración otros mecanismos de intercambio de información a disposición de la Administración tributaria española, en particular, los derivados de Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses, o los dispuestos en los convenios de doble imposición suscritos por España.

---

### **Consideración sobre la multa proporcional del 150% asociada a la cuota tributaria derivada de la ganancia de patrimonio no justificada**

- En relación con el régimen sancionador asociado a la cuota tributaria derivada de la calificación, como ganancia de patrimonio no justificada o renta no declarada, del valor de los bienes y derechos no declarados en el modelo 720 o declarados fuera de plazo, el Abogado General concluye que se trata de una sanción desproporcionada porque la



Administración tributaria puede liquidar la correspondiente deuda tributaria con independencia de la fecha de adquisición de los activos de que se trate.

- No obstante, como en el caso anterior, a juicio del Abogado General la multa proporcional del 150% sólo es desproporcionada en relación con las cuentas bancarias “nuevas” abiertas a partir del 1 de enero de 2016, y sería proporcionada — y, por tanto, válida — en relación con las cuentas bancarias “preexistentes” y el resto de bienes objeto de declaración en el modelo 720 (es decir, valores, seguros de vida, rentas temporales y vitalicias y bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles).

---

### Consideración sobre la multa pecuniaria fija

- Se trata de las siguientes sanciones, previstas en la disposición adicional decimoctava de la Ley 58/2003, General Tributaria:
  - la sanción derivada del incumplimiento de la obligación de información de los bienes y derechos situados en el extranjero, consistente en una multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos omitido o inexacto relativo a un mismo elemento patrimonial, con un mínimo de 10.000 euros, y
  - la sanción derivada de la presentación fuera de plazo, sin requerimiento de la administración tributaria, de la declaración, consistente en una multa pecuniaria fija de 100 euros por cada dato o conjunto de datos omitido, referidos a cada elemento patrimonial, con un mínimo de 1.500 euros.
- A juicio del Abogado General, ambas sanciones son desproporcionadas en comparación con las sanciones establecidas en el régimen sancionador general para infracciones similares y, por tanto, contrarias al Derecho comunitario.
- A diferencia de las conclusiones anteriores, en este caso el Abogado General considera que la infracción afectaría a la sanción vinculada a la falta de información exacta o la información extemporánea de cualesquiera de los bienes susceptibles de ser declarados en el modelo 720.

Cabe esperar que en los próximos meses las conclusiones del Abogado General sean objeto de deliberación por el TJUE, a lo que seguirá la publicación de la sentencia.



Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2021 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

