

La sentencia del TJUE sobre modelo 720

27 de enero de 2022

El Tribunal de Justicia declara que España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del principio de libre circulación de capitales en relación a la legislación nacional que obliga a los residentes fiscales en España a declarar sus bienes o derechos situados en el extranjero.

La obligación de declaración del modelo 720 fue introducida por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

Contexto

En aquel momento se entendía que la globalización de la actividad económica en general, y la financiera en particular, así como la libertad en la circulación de capitales, junto con la reproducción de conductas fraudulentas que aprovechan dichas circunstancias, hacían aconsejable el establecimiento de una obligación específica de información en materia de bienes y derechos situados en el extranjero.

Además, España estaba inmersa en una fuerte crisis económica, lo que llevó a la aprobación de la declaración tributaria especial (el modelo 750, también conocido como “amnistía fiscal”) para la regularización de los bienes y derechos en el extranjero, con la finalidad de allegar fondos a las arcas públicas, así como lograr un ensanchamiento de las bases imponibles a través del afloramiento de dichos bienes, desconocidos para la Administración Tributaria española.

Desde IHE siempre hemos sido muy críticos con esta disposición por considerar a dicha regularización como una auténtica e injusta amnistía, que supuso perdonar impuestos a los que defraudan y una deslegitimación del sistema fiscal y de sus aplicadores, entre ellos los Inspectores de hacienda; y por su devastador efecto sobre el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, ya que muchos contribuyentes honestos se desanimaron y otros, que no los son tanto, piensan que sale a cuenta defraudar.

Esta posición de IHE fue compartida por el propio Tribunal Constitucional, quien en 2017 declaró inconstitucional a la Amnistía, por considerar que *“afectaba a la esencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, alterando sustancialmente el reparto de la carga tributaria a la que deben contribuir la generalidad de los contribuyentes, según los criterios de capacidad económica, igualdad y progresividad”*.

El modelo 720

En dicho contexto, el legislador planteó la disyuntiva al defraudador de que o bien regularizaba su situación a un coste muy reducido, o bien mantenía oculta su defraudación, endureciéndose las consecuencias para el caso de que fuera descubierto más adelante.

Dicha obligación de declaración del 720 se completaba con el establecimiento régimen sancionador en caso de incumplimiento formal. Además, se incorporaba en la normativa del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades la consideración, como ganancia no justificada la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la obligación de información de bienes o derechos situados en el extranjero, salvo que el contribuyente acreditase que la titularidad de los bienes o derechos corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este Impuesto. En definitiva, se tributaba independientemente de que dichos bienes hubieran sido adquiridos con rentas procedentes de períodos ya prescritos, lo cual iba acompañado de una sanción muy grave del 150% de la cuota resultante.

El modelo 720 y su régimen de sanciones para el caso de incumplimiento, funcionó como un acicate para lograr la regularización voluntaria de dichos bienes, con el consiguiente beneficio para las arcas públicas, que consiguió aflorar más de 88.000 millones de euros en el primer año, 20.713 millones en el segundo año y 14.324 en el tercero.

La sentencia del TSJUE

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, según se recoge en sentencia de hoy, entiende que, las opciones elegidas en materia de prescripción son desproporcionadas atendiendo a esos objetivos, puesto que permiten a la Administración Tributaria proceder sin limitación temporal a la regularización del impuesto adeudado por las cantidades correspondientes al valor de los bienes o derechos situados en el extranjero y no declarados, o declarados de manera imperfecta o extemporánea. Al atribuir consecuencias de tal gravedad, como la imprescriptibilidad, al incumplimiento de una obligación declarativa, el legislador español ha ido, en opinión del TJUE, más allá de lo necesario para garantizar la eficacia de los controles fiscales y luchar contra el fraude y la evasión fiscales. También considera que las sanciones suponen un incumplimiento, por parte del legislado español, de las obligaciones que le incumben en virtud de la libre circulación de capitales, al ser desproporcionadas.

No obstante, hay que destacar que el propio TJUE reconoce que la presunción de obtención de ganancias patrimoniales no justificadas establecida por el legislador español no resulta desproporcionada en relación con los objetivos de garantizar la eficacia de los controles fiscales y luchar contra el fraude y la evasión fiscales, puesto que, la información de que

disponen las autoridades nacionales en relación con los activos que sus residentes fiscales poseen en el extranjero es, globalmente, inferior a la que poseen en relación con los activos situados en su territorio, aun teniendo en cuenta la existencia de mecanismos de intercambio de información o de asistencia administrativa entre los Estados miembros. Además, el TJUE valora que esta presunción puede ser destruida por el contribuyente.

Asimismo, el TJUE reconoce que el legislador nacional puede 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 derivados de la ocultación de activos en el extranjero, siempre y cuando la duración de ese plazo no prolongar indefinidamente el período durante el cual puede efectuarse la imposición o que permitan dejar sin efecto una prescripción ya consumada.

Asociación de Inspectores de Hacienda del Estado (IHE)

27 de enero de 2022