



Roj: **STS 3198/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3198**

Id Cendoj: **28079130022022100288**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **21/07/2022**

Nº de Recurso: **7828/2020**

Nº de Resolución: **1087/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 10678/2020,**  
**ATS 11593/2021,**  
**STS 3198/2022**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.087/2022**

Fecha de sentencia: 21/07/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7828/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 19/07/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 7828/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1087/2022**

Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís



D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 21 de julio de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 7828/2020 interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado, contra la sentencia de 30 de septiembre de 2020 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 780/2019, sobre dos sanciones tributarias, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012.

Comparece como parte recurrida doña Vanesa, representada por la procuradora doña Andrea de Dorremochea Guiot.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2020 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso 780/2019, promovido por doña Vanesa, frente a dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEARM), de fecha 7 de marzo de 2019, que resolvían dos reclamaciones económico administrativas formuladas contra dos sanciones tributarias, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012, por la comisión de infracciones muy graves, relativas al Modelo 720, declaración informativa sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero, por importe de 1.500 euros cada una.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

2.1.- La obligada tributaria presentó fuera de plazo la declaración informativa sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero a que se refiere 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 (BOE de 30 de octubre).

2.2.-1. Previa tramitación de los correspondientes procedimientos, se notificaron acuerdos de imposición de sanción por incurrir en extemporaneidad en la presentación de la declaración informativa modelo 720, obligación de informar sobre títulos, activos, valores, **derechos**, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero, así como sobre bienes inmuebles y **derechos** de los mismos situados en el extranjero, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012. De conformidad con los acuerdos de imposición de sanción, de 1.500 euros cada una, dichas infracciones constituyen un claro incumplimiento de la concreta obligación exigida por la normativa vigente, toda vez que la presentación de la declaración de 2012 se produjo el día 31 de marzo de 2015, cuando el periodo voluntario había vencido el día 30 de abril de 2013.

2.3.- La interesada interpuso dos reclamaciones económico- administrativas ante el TEAR de Madrid:

- NUM000 interpuesta contra el acuerdo sancionador por infracción tributaria muy grave de presentación extemporánea de la declaración informativa modelo 720 sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero de 2012, en relación con la información sobre títulos, activos valores, **derechos**, seguros y rentas gestionados, depositados u obtenidos en el extranjero, por importe de 1.500 euros.

- NUM001 deducida contra acuerdo sancionador por infracción tributaria muy grave de presentación extemporánea de la declaración informativa modelo 720 sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero de 2012, en relación con la información sobre bienes inmuebles y **derechos** sobre los mismos situados en el extranjero, en cuantía de 1.500 euros.

El TEAR de Madrid desestimó las reclamaciones en sendas resoluciones de 7 de marzo de 2019.

### SEGUNDO.- La sentencia de instancia.

1. Frente a las anteriores resoluciones desestimatorias, la interesada interpuso recurso contencioso administrativo número 780/2019 ante la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del



Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó en su integridad el recurso, al considerar que se había superado el plazo de tres meses establecido en el artículo 209.2 LGT, interpretado en la forma indicada en las sentencias citadas de esa Sala. Al estimar la alegación de caducidad, la sentencia no entró a conocer de las demás alegaciones de la parte actora, cuales fueron que la resolución recurrida vulneraba el **derecho** de la Unión Europea y el estatal, al infringir el **derecho** a la libre circulación de personas y capitales y el principio de proporcionalidad y la ausencia de culpabilidad en la conducta de la interesada.

**TERCERO.- Preparación y admisión del recurso de casación.**

1. La Administración General del Estado preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 3 de noviembre de 2020.

2. En dicho escrito, el Abogado del Estado identificó como "normas infringidas" (i) los artículos 209.2 y 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con (ii) el artículo 3.1 del Código Civil.

3. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 19 de noviembre de 2020 y la Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 22 de septiembre de 2021, en el que aprecia que concurre en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, precisando que la cuestión que presenta ese interés es la siguiente:

" *Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, como ocurre en el caso particular con la obligación de información sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero regulada en la Disposición adicional decimoctava LGT .*

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación, el artículo 209.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con la Disposición Adicional decimoctava del mismo texto legal.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Señala, además, el auto de admisión, que la cuestión planteada coincide, esencialmente, con la resuelta por la sentencia, de 9 de julio de 2020, (RCA/26/2018; ES:TS:2020:2423) en el sentido propugnado por el abogado del Estado, recurrente.

**CUARTO.- Interposición del recurso de casación.**

1. La Administración General del Estado interpuso el recurso de casación mediante escrito de 11 de octubre de 2021, que observa los requisitos legales.

El representante procesal de la Administración General del Estado, en su escrito, solicita de esta Sala que fije la siguiente doctrina en relación con la cuestión que se examina en el presente recurso:

"El plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección sin que afecte a los procedimientos iniciados por la infracción un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, como ocurre en el caso particular con la obligación de información sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero regulada en la Disposición adicional decimoctava LGT".

2. Dado traslado del escrito de interposición, la representación procesal de doña Vanesa presentó escrito de oposición, el 1 de diciembre de 2021, en el que solicita que se "dicte sentencia:

1º.- Confirmando LA Sentencia de la Sala de Instancia por entender que no infringe el artículo 209.2 LGT al entender que el modelo 720 es una liquidación, y a partir de su presentación opera el plazo de caducidad -

En caso de estimación del recurso proceda a la resolución estimatoria de las otras cuestiones planteadas y no resueltas en la sentencia del tribunal superior de justicia de Madrid, declarando no ajustadas a **derecho** las resoluciones del tribunal económico administrativo regional de Madrid de 18 de febrero de 2019 impugnadas en la instancia como los acuerdos sancionadores de los que trae causa



2º.- Imponiendo las costas de este recurso de casación a la Administración recurrente".

**QUINTO.-** Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en la oportuna providencia y, designado Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, se señaló el día 19 de julio de 2022 para la votación y fallo del recurso, fecha en la que comenzó su deliberación, con el resultado que ahora se expresa.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Objeto del presente recurso de casación y cuestión con interés casacional.

Como se ha indicado, este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2020 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso 780/2019, promovido doña Vanesa, frente a dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEARM), de fecha 7 de marzo de 2019, que resolvían dos reclamaciones económico administrativas formuladas contra dos sanciones tributarias, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012, por la comisión de infracciones muy graves, relativas al Modelo 720, declaración informativa sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero, por importe de 1.500 euros cada una.

Consiste la cuestión con interés casacional en "Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria".

**SEGUNDO.-** Alegaciones de las partes.

La Abogacía del Estado mantiene que a este asunto resultan de aplicación nuestras sentencias de 9 de julio de 2020 (RCA/26/2018; ES:TS: 2020:2423) y 26 de mayo de 2021 (RCA/6368/2019; ES:TS: 2021:2237), que respaldan la interpretación que propugna, y que conduce a la casación de la sentencia recurrida.

Considera que la sentencia recurrida es contraria a **derecho** por las tres siguientes argumentaciones:

1º Defiende que el artículo 209.2, primer párrafo, de la LGT no es un precepto de aplicación general a todos los procedimientos sancionadores **tributarios**, como da a entender la sentencia recurrida sobre la base de una mal entendida asimilación de los supuestos en que se incumple una obligación formal (cfr. art. 29 LGT), como es el caso, con aquellos otros en que la sanción trae causa de un "procedimiento iniciado mediante declaración", pues esta referencia debe entenderse hecha al procedimiento contemplado en los artículos 128 a 130 LGT.

Sostiene que ha de tenerse en cuenta que el art. 209.2 LGT habla de " *un procedimiento iniciado mediante declaración*" y esa expresión no es equivalente a la mera presentación de la declaración. Precisa que una cosa es el deber formal de presentar una declaración y otra distinta, el procedimiento que se inicia con su presentación. Asevera que el art. 209.2 LGT fija el plazo de tres meses para este último supuesto, pero no lo extiende al primero.

2º Mantiene que, en casos de incumplimiento del plazo para presentar una declaración informativa, la Administración no procede a dictar una liquidación, sino que aplica la sanción en consideración a la infracción derivada de la presentación extemporánea de una obligación formal.

3º Afirma que el tribunal de instancia prescinde del hecho de que el procedimiento sancionador sea consecuencia de la iniciación y culminación de un procedimiento de declaración, de verificación de datos, comprobación o inspección, como señala literalmente el precepto, considerando que, en todo caso, el procedimiento sancionador **tributario** debe iniciarse en el plazo de tres meses, cuyo *dies a quo* se fija indebidamente por la sentencia, sin soporte normativo alguno para ello.

Después, tras recordar que la sentencia de instancia deja imprejuzgada las demás cuestiones planteadas por la parte recurrente en su escrito de demanda, formula alegaciones frente a ellas para el caso de que se estime el presente recurso de casación.

Tales alegaciones consisten, en primer lugar, en remitirse al contenido de la RTEAR de 7 de marzo de 2019 y a su propio escrito de contestación a la demanda del recurso contencioso interpuesto ante el Tribunal Superior



de Justicia de Madrid; y, en segundo lugar, en exponer de manera detalla su discrepancia sobre los extremos denunciados por la Sra. Vanesa : (i) la falta de proporcionalidad de la sanción; (ii) sobre el procedimiento de infracción instado por la Comisión Europea y la posible infracción del art. 63 TFUE sobre la libre circulación de capitales; y (iii) sobre la motivación del acuerdo y existencia de culpabilidad.

En su escrito de oposición, la Sra. Vanesa manifiesta que el presente caso es diferente al resuelto por nuestra sentencia de 9 de julio de 2020 (RCA/26/2018; ES:TS: 2020:2423) puesto que hace referencia al modelo **tributario** (390) y los hechos enjuiciados, en su esencia y contenido, no son comparables al caso y modelo **tributario** objeto de los presentes autos.

Además, con carácter subsidiario, reitera sus alegaciones de la instancia en relación, por un lado, con la vulneración del artículo 183 LGT, concretamente, con la falta de culpabilidad, motivación y desproporcionalidad, y, por otro, con la vulneración del artículo 21 del TFUE a la libre circulación de capitales garantizada en el artículo 63 del mismo TFUE.

**TERCERO.-** *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

Ambas partes, como se ha podido comprobar, basan sus alegaciones, esencialmente, en pronunciamientos de esta Sala. La lectura que hacen, sin embargo, es divergente, de ahí la oportunidad de comenzar recogiendo nuestro criterio.

En nuestra sentencia de 26 de mayo de 2021 rec. cas. 6368/2019 afirmamos:

"La conclusión, por tanto, se impone en el sentido de considerar que el art. 209.2 de la LGT no rige con carácter general a todas las actuaciones de aplicación de los tributos y que su ámbito de aplicación queda acotado a los ámbitos subjetivos y objetivos que expresamente se recogen en su texto, respecto de este último, sólo es aplicable a los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de " un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección" finalizados mediante liquidación o resolución -sobre el modo de finalización si cabría matizaciones, que no son del caso-.

Ciertamente, el instituto de la caducidad en los procedimientos posee su fundamento en el art. 9.3 de la CE, principio de seguridad jurídica, reforzado, si cabe, en el procedimiento sancionador, con el fin de que el ejercicio de la potestad sancionadora no se retrase más allá de un tiempo razonable; fundamento que hace aconsejable, como aspiración, en beneficio de la garantía de los ciudadanos frente a los poderes públicos, que se regule legalmente en los procedimientos sancionadores este aspecto, evitando que el inicio del procedimiento contra alguna persona se demore en demasía creando una situación indeseable de incertidumbre.

Ahora bien, ha de convenirse que no estamos ante un mandato constitucional al legislador que le imponga inexorablemente que se establezca en los procedimientos sancionadores con carácter universal plazos de caducidad, por lo que queda a criterio y oportunidad del que posee la potestad legislativa regular esta materia en el ámbito **tributario**.

Ningún reparo, en este, sentido cabe hacerle al texto del art. 209.2 de la LGT, ni a su acotación, de suerte que, como se pone de manifiesto en la doctrina jurisprudencial es posible, y lícito, que para los supuestos de procedimientos sancionadores no incluidos en el texto del art. 209.2 de la LGT, el inicio del procedimiento sancionador pueda alargarse durante todo el tiempo que la ley le autoriza a la Administración Tributaria para perseguir sin prescribir la infracción tributaria.

Como se pone de manifiesto por la parte recurrida, el antecedente del art. 209.2 ha de buscarse en el art. 49.2.j) del RD 939/1986, del que emanó una abundantísima jurisprudencia, y que tenía su razón de ser en la separación de los procedimientos de inspección y sancionador que se contemplaba, ya, en Ley 1/1998, de **derechos** y garantías de los contribuyentes. La aprobación de un nuevo reglamento sancionador en su desarrollo, el aprobado por R.D. 1930/1998, añadió un apartado j) al artículo 49.2 del reglamento de inspección aprobado por R.D. 939/1986. El art. 209.2 de la LGT viene predeterminado por aquella innovación, y trata de regular un supuesto concreto que se va a producir al separar las actuaciones de comprobación e investigación del procedimiento sancionador, lo que en principio delimita un ámbito bien definido, que es ampliado en la redacción del precepto sólo y exclusivamente respecto de los procedimientos iniciados mediante declaración y procedimiento de verificación de datos.

Son estos, los comprendidos en el art. 209.2 de la LGT, a los únicos a los que se le aplica el precepto, quedando excluidas todas aquellas actuaciones de aplicación de los tributos, con el amplísimo elenco de procedimientos **tributarios**, no incluidas; quizás, como especula el Abogado del Estado, porque en dichos procedimientos se tiene el convencimiento de que de forma real y efectiva la Administración ya dispone, o debe disponer, de los datos necesarios para iniciar el procedimiento sancionador, lo que no se asegura que ocurra en otras





actuaciones. Es cierto, por tanto, que como se recoge en la sentencia de instancia, desde que no se presenta la declaración resumen anual la Administración ya dispone de los datos precisos para sancionar.

Lo aconsejable, por tanto, sería que si el motivo del plazo es precisamente poder tener a disposición los datos necesarios para sancionar, se estableciera un plazo de caducidad para supuestos como el que nos ocupa, pero lo cierto es que, legalmente, no se contempla el mismo, lo que hubiera exigido un mandato en dicho sentido, y la declaración del resumen anual del IVA, a pesar de la denominación, resulta completamente extraña a los procedimientos que se inician mediante declaración, en los términos que prevé el art. 128 de la LGT, en relación con el 133 del Real Decreto 1065/2007.

Por todo lo dicho, debe responderse afirmativamente en el sentido de que sí resulta de aplicación el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; sin que sea de aplicación al procedimiento sancionador por infracción de no presentar a tiempo o presentar extemporáneamente la declaración resumen anual del IVA".

En vista de lo razonado, mantenemos que el plazo de caducidad del artículo 209.2 de la Ley General Tributaria no resulta aplicable al procedimiento sancionador que nos ocupa, puesto que no se ha iniciado como consecuencia de ninguno de los cuatro procedimientos expresamente previstos en dicho artículo, regulados en los artículos 128 a 140 y 145 a 159 de dicha Ley, sino que derivan de la presentación voluntaria, pero fuera de plazo, de las declaraciones informativas de bienes situados en el extranjero.

Por todo esto, a la cuestión con interés casacional consistente en "Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria", respondemos que "el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, no resulta de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, en particular no es aplicable en el caso de presentación extemporánea de la declaración informativa sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero".

#### **CUARTO.** - Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.

La Abogacía del Estado solicita la estimación del recurso con la consiguiente anulación de la sentencia recurrida al considerarla contraria a **derecho** y que, interpretando correctamente los preceptos identificados en el auto de admisión determine que:

- El plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección, no resultando, por tanto, de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria.

Apostilla que la estimación del recurso ha de llevar a esa Sala a la desestimación del recurso del obligado contra la resolución del TEAR y a la confirmación, por tanto, de la sanción recurrida.

Es el momento de recordar que, con carácter subsidiario, la Abogacía del Estado ha opuesto sus alegaciones, para el caso de que se estime el presente recurso de casación, frente a las alegaciones formuladas en la instancia por la señora Vanesa , que, como se ha dicho ya en varias ocasiones, quedaron imprejuizadas. En particular, se ha pronunciado sobre el procedimiento de infracción instado por la Comisión Europea y la posible infracción del art. 63 TFUE sobre la libre circulación de capitales.

Por su parte, la señora Vanesa , considerando que la sentencia impugnada se ajusta plenamente a **derecho**, solicita que se desestime íntegramente el recurso y confirme íntegramente la sentencia recurrida. No obstante, añade también que, en caso de estimación del recurso, procedamos a la resolución estimatoria de las otras cuestiones planteadas y no resueltas en la sentencia recurrida, declarando no ajustadas a **derecho** tanto la resolución del TEAR de Madrid impugnada en la instancia como los acuerdos sancionadores de los que trae causa.



A estas alturas, y puesto que ambas partes se han pronunciado sobre la conformidad o disconformidad a **derecho** de las sanciones, desde la perspectiva del **Derecho** de la Unión Europea, debemos tener presente la STJUE de 27 de enero de 2022, Comisión/España (C-788/19, EU:C:2022:55) que fundamenta que el régimen sancionador establecido en la DA 18ª, 2, LGT, en su redacción por Ley 1.17 de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de una sanción consistente en una multa pecuniaria fija por cumplimiento tardío -sin requerimiento previo de la Administración- de la obligación de declarar bienes y **derechos** en el extranjero, vulnera las obligaciones que le incumben al Reino de España, en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, sobre libre circulación de capitales, dado que tales sanciones resultan desproporcionadas respecto a las sanciones previstas en un contexto puramente nacional, según hemos declarado en nuestra reciente sentencia 925/2022, de 6 de julio (RCA 6202/2019).

Lo cual nos lleva, en definitiva, por un lado, a declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado, y, al tiempo, a estimar el recurso contencioso administrativo núm. 780/2019, promovido por doña Vanesa, frente a dos resoluciones del TEARM, de fecha 7 de marzo de 2019, que resolvían dos reclamaciones económico administrativas formuladas contra dos sanciones tributarias, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012, por la comisión de infracciones muy graves, relativas al Modelo 720, declaración informativa sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero, por importe de 1.500 euros cada una, que se anulan por no ser conformes a **derecho**.

**QUINTO.-** Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 de la Ley de la Jurisdicción, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes. Y respecto de las causadas en la instancia, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

**Primero.-** Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero.

**Segundo.-** Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado contra la sentencia de 30 de septiembre de 2020 dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 780/2019, sobre dos sanciones tributarias, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012, que se casa y anula.

**Tercero.-** Estimar el recurso contencioso administrativo núm. 780/2019, promovido por doña Vanesa, frente a dos resoluciones del TEARM, de fecha 7 de marzo de 2019, que resolvían dos reclamaciones económico administrativas formuladas contra dos sanciones tributarias, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012, por la comisión de infracciones muy graves, relativas al Modelo 720, declaración informativa sobre bienes y **derechos** situados en el extranjero, por importe de 1.500 euros cada una, que se anulan por no ser conformes a **derecho**.

**Cuarto.-** No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni sobre las de la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.