



## **La normativa nazionale che obbliga i soggetti fiscalmente residenti in Spagna a dichiarare i loro beni o i loro diritti situati all'estero è contraria al diritto dell'Unione**

*Le restrizioni alla libera circolazione dei capitali imposte da tale normativa sono sproporzionate*

Il 15 febbraio 2017 la Commissione ha emesso un parere motivato nel quale ha constatato l'incompatibilità con il diritto dell'Unione di taluni aspetti dell'obbligo per i soggetti fiscalmente residenti in Spagna di dichiarare i beni o i diritti situati all'estero<sup>1</sup> mediante un modulo denominato «Modello 720». Ad avviso della Commissione, le conseguenze connesse all'inadempimento di tale obbligo sono sproporzionate rispetto agli obiettivi perseguiti dalla normativa spagnola, vale a dire garantire l'efficacia dei controlli fiscali e contrastare l'evasione e l'elusione fiscali.

In forza della normativa nazionale di cui trattasi, i residenti in Spagna che omettono di dichiarare o che dichiarano in modo inesatto o tardivo i beni e i diritti da essi detenuti all'estero sono esposti alla rettifica dell'imposta dovuta sulle somme corrispondenti al valore di tali beni o di tali diritti, anche qualora questi ultimi siano stati acquistati nel corso di un periodo di imposta già prescritto, nonché all'irrogazione di una sanzione proporzionale e di sanzioni forfetarie specifiche.

Nella sua sentenza odierna, **la Corte dichiara che la Spagna è venuta meno agli obblighi ad essa incumbenti in forza del principio della libera circolazione dei capitali**. L'obbligo di presentazione del «Modello 720» e le sanzioni collegate all'inosservanza o all'adempimento inesatto o tardivo di tale obbligo, che non hanno equivalenti per quanto riguarda i beni o i diritti situati in Spagna, istituiscono infatti una disparità di trattamento tra i residenti in Spagna a seconda del luogo in cui si trovino i loro attivi. Poiché tale obbligo è idoneo a dissuadere, impedire o limitare le possibilità dei residenti di tale Stato membro di investire in altri Stati membri, esso costituisce una restrizione alla libertà di circolazione dei capitali.

La Corte sottolinea che **la normativa in esame potrebbe essere giustificata dal conseguimento degli obiettivi summenzionati** in quanto, nonostante l'esistenza di meccanismi di scambio di informazioni o di assistenza amministrativa tra gli Stati membri, il livello delle informazioni di cui questi ultimi dispongono relativamente agli attivi che i loro residenti fiscali detengono all'estero è, complessivamente, inferiore a quello di cui essi dispongono in merito agli attivi situati nel loro territorio. Tuttavia, **l'esame della Corte rivela che tale normativa eccede quanto necessario per conseguire detti obiettivi, e ciò sotto tre aspetti:**

**In primo luogo, la Corte ritiene che la Spagna sia venuta meno agli obblighi ad essa incumbenti in forza della libera circolazione dei capitali, avendo previsto come conseguenza dell'inadempimento o dell'adempimento inesatto o tardivo dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero l'assoggettamento a imposta dei redditi non dichiarati corrispondenti al valore di tali attivi come «plusvalenze patrimoniali non giustificate», senza possibilità, in pratica, di beneficiare della prescrizione.**

Secondo la Corte, la presunzione di percezione di «plusvalenze patrimoniali non giustificate» istituita dal legislatore spagnolo non appare sproporzionata rispetto agli obiettivi di garanzia

<sup>1</sup> Tra cui i beni immobili, i conti bancari, i titoli, gli attivi, i valori o i diritti rappresentativi del capitale sociale, i fondi propri o il patrimonio di qualsiasi tipo di soggetto, o ancora le assicurazioni sulla vita o per invalidità di cui essi dispongono al di fuori del territorio spagnolo.

dell'efficacia dei controlli fiscali e di lotta contro l'evasione e l'elusione fiscali, in particolare poiché essa può essere confutata dal contribuente. Per contro, **le scelte operate in materia di prescrizione sono sproporzionate rispetto a tali obiettivi, in quanto consentono all'amministrazione finanziaria di procedere senza limiti di tempo alla rettifica dell'imposta dovuta** per le somme corrispondenti al valore dei beni o dei diritti situati all'estero e non dichiarati, o dichiarati in modo inesatto o tardivo, mediante il «Modello 720».

Così, la Corte rileva che **il disposto normativo adottato dal legislatore spagnolo, oltre a comportare effetti di imprescrittibilità, consente anche all'amministrazione finanziaria di rimettere in discussione una prescrizione già maturata a favore del contribuente, il che pregiudica la fondamentale esigenza di certezza del diritto. Collegando conseguenze così onerose all'inosservanza di un obbligo di dichiarazione, il legislatore spagnolo ha ecceduto quanto necessario per garantire l'efficacia dei controlli fiscali e per contrastare l'evasione e l'elusione fiscali.**

**In secondo luogo, la Corte ritiene che la Spagna sia altresì venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza della libera circolazione dei capitali, avendo correato l'inadempimento o l'adempimento inesatto o tardivo dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero di una sanzione proporzionale del 150% dell'imposta calcolata sulle somme corrispondenti al valore dei beni o dei diritti detenuti all'estero. Tale sanzione può essere cumulata con sanzioni forfetarie** che si applicano a ciascun dato o a ciascuna categoria di dati mancanti, incompleti, inesatti o falsi che devono essere indicati nel «Modello 720».

La Corte rileva che **l'irrogazione di tale sanzione è direttamente connessa all'inosservanza di obblighi di dichiarazione**, poiché sono passibili di tale sanzione solo i contribuenti che non hanno adempiuto all'obbligo di informazione. Detto inadempimento basta per stabilire l'esistenza di un'**infrazione fiscale, considerata di elevata gravità** e punita con l'irrogazione della sanzione del 150% dell'importo dell'imposta evasa, e tale aliquota non è espressa quale aliquota massima. La Corte rileva altresì che l'aliquota molto elevata di tale sanzione conferisce a quest'ultima un **carattere estremamente repressivo**, e che **il cumulo di tale sanzione con le sanzioni forfetarie inoltre previste può condurre, in numerosi casi, a portare l'importo complessivo delle somme dovute dal contribuente ad oltre il 100% del valore dei suoi beni o dei suoi diritti all'estero.** Ciò costituisce un **pregiudizio sproporzionato alla libera circolazione dei capitali.**

**In terzo luogo, la Corte dichiara che il legislatore spagnolo ha altresì violato gli obblighi ad esso incombenti in forza della libera circolazione dei capitali, avendo correato l'inadempimento o l'adempimento inesatto o tardivo dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero di sanzioni forfetarie il cui importo non è commisurato alle sanzioni previste per infrazioni simili in un contesto puramente nazionale e per il cui importo complessivo non è previsto un limite massimo.** L'importo di tali sanzioni è pari a EUR 5 000 per dato o categoria di dati mancanti, incompleti, inesatti o falsi, con un minimo di EUR 10 000, ed è pari a EUR 100 per dato o categoria di dati dichiarati tardivamente o non dichiarati in forma dematerializzata ove ciò fosse richiesto, con un minimo di EUR 1 500.

La Corte rileva a tal riguardo che **la legge spagnola sanziona l'inosservanza di meri obblighi di dichiarazione o di obblighi puramente formali con l'irrogazione di sanzioni forfetarie molto elevate, in quanto si applicano a ciascun dato o categoria di dati in questione, che per dette sanzioni è previsto, a seconda dei casi, un importo base di EUR 1 500 o di EUR 10 000 e che per il loro importo complessivo non è previsto un limite massimo.** La Corte tiene inoltre conto del fatto che **tali sanzioni forfetarie si cumulano con la sanzione proporzionale del 150%** e osserva che **il loro importo non è commisurato a quello delle sanzioni che puniscono l'inosservanza di obblighi analoghi in un contesto puramente interno, in Spagna.** Di conseguenza, **tali sanzioni forfetarie istituiscono una restrizione sproporzionata alla libera circolazione dei capitali.**

---

**IMPORTANTE:** La Commissione o un altro Stato membro possono proporre un ricorso per inadempimento diretto contro uno Stato membro che è venuto meno ai propri obblighi derivanti dal diritto dell'Unione. Qualora la Corte di giustizia accerti l'inadempimento, lo Stato membro interessato deve conformarsi alla sentenza senza indugio.

La Commissione, qualora ritenga che lo Stato membro non si sia conformato alla sentenza, può proporre un altro ricorso chiedendo sanzioni pecuniarie. Tuttavia, in caso di mancata comunicazione delle misure di attuazione di una direttiva alla Commissione, su domanda di quest'ultima, la Corte di giustizia può infliggere sanzioni pecuniarie, al momento della prima sentenza.

---

*Documento non ufficiale ad uso degli organi d'informazione che non impegna la Corte di giustizia.*

*Il [testo integrale](#) della sentenza è pubblicato sul sito CURIA il giorno della pronuncia*

*Contatto stampa: Cristina Marzagalli ☎ (+352) 4303 8575*

*Immagini della pronuncia della sentenza sono disponibili su «[Europe by Satellite](#)» ☎ (+32) 2 2964106*