

Núm. de Protocol: 1000028/2017
Núm. Rotlle: TSJA-0000030/2017

SENTÈNCIA 17-2017

PARTS:

Apel·lant: Sr. ACP

Representant: Sra. ECC
Advocat: Sr. JCG

Apel·lat: GOVERN D'ANDORRA

Representant: Sra. IOM
Advocada: Sra. EGL

COMPOSICIÓ DEL TRIBUNAL:

President: M. I. Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA

Magistrats: M. I. Sr. Bernard PLAGNET
M. I. Sra. Marie CONTE

Andorra la Vella, tres d'abril de dos mil disset.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **1000028/2017**.

En la tramitació d'aquestes actuacions han estat observades les prescripcions legals, i ha estat ponent el magistrat **M.I. Sr. Bernard PLAGNET**, el qual expressa el parer del Tribunal.

ANTECEDENTS DE FET

1.- El Sr. ACP va interposar demanda jurisdiccional contra la resolució de Govern de 15 de febrer de 2017 que desestima el recurs d'oposició formulat contra la petició d'intercanvi d'informació en matèria fiscal emanant de l'autoritat competent del Regne d'Espanya, per la qual es demanava d'obtenir informació en el marc d'un procediment d'investigació fiscal pel que fa a l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre el patrimoni, ambdós pel període 2015.

2.- Per sentència del 10 de març de 2017 el Tribunal de Batlles ha desestimat íntegrament la demanda formulada per l'agent i declarat la resolució impugnada de GOVERN com ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

3.- Contra la mateixa la part agent formula recurs d'apel·lació. En el seu escrit d'apel·lació de data 28 de març de 2017, el Sr. ACP sol·licita:

a) De forma principal, que es plantegi una qüestió prèvia d'inconstitucionalitat en relació a l'article 8.2 de la Llei 3/2009 d'intercanvi d'informació en matèria fiscal amb sol·licitud prèvia (en endavant, la Llei 3/2009), per quant aquesta disposició legal impedeix a la part interessada tenir coneixement de tot l'expedient administratiu.

b) Subsidiàriament, que es revoqui la sentència d'instància en el sentit de declarar nul l'acte impugnat. Estima, en substància, que:

- la petició no es va efectuar per l'autoritat competent;
- l'agent no ha pogut tenir accés a tot l'expedient administratiu, trobant-se en situació d'indefensió; i
- no s'han complert els requisits per a sol·licitar la informació, atès que les autoritats espanyoles podrien haver obtingut la informació requerida sense necessitat de demanar-la a Andorra.

c) Més subsidiàriament, sol·licita que es declari la nul·litat parcial de la resolució administrativa impugnada, en el sentit de limitar la informació facilitada només al titular de la targeta i del compte bancari objecte de requeriment, sense facilitar la informació de terceres persones vinculades a dits comptes.

4.- En la seva contesta de data 31 de març de 2017, el GOVERN s'oposa al recurs d'apel·lació i estima en substància:

- no procedeix plantejar una qüestió prèvia d'inconstitucionalitat quan no s'ha aplicat la norma invocada en la causa.
- no s'ha vist vulnerat el dret a la defensa de l'interessat.

- la petició ha sigut adreçada per l'autoritat competent espanyola.
- s'ha de comunicar a l'Estat requeridor totes les informacions relacionades amb la targeta.

5.- Trameses les actuacions a aquesta Sala, s'ha designat el magistrat ponent i han quedat vistes les actuacions per a deliberar i decidir.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Competència.

El Tribunal Superior, Sala Administrativa, és competent per conèixer del recurs, en aplicació de l'article 39.3 de la Llei qualificada de la Justícia.

Segon.- Sobre la qüestió prèvia d'inconstitucionalitat de l'article 8.2 de la Llei 3/2009, modificat per la Llei 12/2014, del 26 de juny.

El marc jurídic de l'acció d'inconstitucionalitat davant del Tribunal Constitucional és el següent:

Als termes de l'article 100 de la Constitució:

“1. Si en la tramitació d'un procés un tribunal té dubtes raonables i fonamentats sobre la constitucionalitat d'una llei o d'un decret legislatiu que sigui d'aplicació imprescindible per a la solució de la causa, formularà escrit davant del Tribunal Constitucional demanant el seu pronunciament sobre la validesa de la norma afectada.”

L'article 53 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, del 3 de setembre de 1993 precisa:

“1. És procedent la interposició de l'acció d'inconstitucionalitat davant del Tribunal Constitucional si, en qualsevulla fase d'un procés jurisdiccional ordinari, l'òrgan judicial que es troba coneixent d'aquest estima, d'ofici o a instància de part, que una de les normes mencionades a l'article anterior i d'imprescindible aplicació per a la solució de la causa principal o d'algun incident substanciat en aquesta és contrària a la Constitució.”

Resulta d'aquests texts que un pressupòsit essencial per poder plantejar una qüestió d'inconstitucionalitat és que la norma ha de ser d'aplicació imprescindible per a la solució de la causa.

En aquest cas, no existeix cap motiu per plantejar el procés incidental en relació a l'article 8.2 de la Llei 3/2009, modificat per la Llei 12/2014, del 26 de juny.

L'article 8.2 disposa:

“2. En relació amb el compliment i l'execució dels Acords d'intercanvi d'informació en matèria fiscal amb sol·licitud prèvia, en el supòsit que l'estat requeridor ho sol·liciti, l'autoritat competent andorrana pot establir el secret total o parcial de la petició d'intercanvi d'informació quan es donin, de forma cumulativa, les circumstàncies següents (...)”

En aquest cas, l'Estat requeridor, el Regne d'Espanya, no va sol·licitar el secret i l'autoritat competent no l'ha decretat. Per consegüent, l'article 8.2 no es va aplicar i la condició exigida per a plantejar una qüestió d'inconstitucionalitat no existeix.

En realitat, es van aplicar, en aquest procediment, les disposicions generals sobre la “confidencialitat” previstes per l'article 24.2 del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal.

“2. La informació rebuda en virtut de l'apartat 1 per un Estat contractant és tractada de forma confidencial, de la mateixa manera que la informació obtinguda en aplicació del dret intern d'aquest Estat, i únicament pot ser revelada a les persones o autoritats (inclosos tribunals i òrgans administratius) encarregades de la gestió o recaptació dels impostos esmentats a l'apartat 1, de la seva aplicació efectiva o de la persecució de l'incompliment en relació amb aquests impostos, de la resolució dels recursos relatius a aquests impostos, o de la supervisió d'aquestes activitats. Aquestes persones o autoritats únicament poden emprar aquesta informació per a les finalitats esmentades. Poden revelar-la en el marc d'audiències públiques dels tribunals o de les sentències judicials.

No obstant això, la informació rebuda per un Estat contractant es pot emprar amb altres finalitats quan, de conformitat amb el dret d'ambdós Estats es pugui emprar per a aquestes altres finalitats i l'autoritat competent de l'Estat que proporciona la informació n'autoritzi aquest ús.”

Es pot afegir que la confidencialitat és un element important per l'eficàcia del procediment de l'intercanvi. Els comentaris de l'OCDE (sobre l'article 26.2 del Model) noten: *“Une procédure d'assistance mutuelle n'est applicable entre les administrations fiscales que si chacune d'elles est assurée que l'autre considèrera comme confidentiels les renseignements qu'elle aura reçus du fait de leur coopération”*. S'ha de recordar que el Conveni entre Andorra i Espanya indica (Exposició de motius): *“Pel que fa a l'intercanvi d'informació, s'hi inclou la redacció vigent de l'article 26 sobre intercanvi d'informació segons el model de l'OCDE.”*

Tercer- La petició no es va efectuar per l'autoritat competent.

L'article 3 del Conveni defineix l'autoritat competent:

“i) l'expressió “autoritat competent” significa:

- i) en el cas d'Espanya: el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques o el seu representant autoritzat;”*

Cada Estat ha notificat a l'OCDE el nom de la persona que s'ha de contactar per procedir a l'intercanvi d'informació en matèria fiscal. Aquesta publicació de l'OCDE presenta una presumpció de veracitat i el recurrent no aporta cap prova en contrari.

De fet, una de les persones mencionades en el document de l'OCDE ha firmat la sol·licitud (folis 57 i 113).

Quart.- L'agent no ha pogut tenir accés a tot l'expedient administratiu, trobant-se en situació d'indefensió.

En aquest cas, s'han aplicat les disposicions de l'article 8.1 de la Llei 12/2014 del 26 de juny, de modificació de la Llei 3/2009.

“Procediment de notificació i d'oposició:

1. Una vegada rebuda i qualificada positivament per l'autoritat competent andorrana, després de la verificació de les condicions que estableix l'article 4, la petició d'intercanvi d'informació amb sol·licitud prèvia en matèria fiscal es notifica a la persona concernida, en la forma prevista al Codi de l'Administració. A l'ensem, la petició es notifica, en la mateixa forma, a la persona posseïdora de la informació sol·licitada, si procedeix.”

Totes les garanties aplicables al procediment administratiu han estat respectades i l'interessat ha pogut presentar la seva defensa:

- en data 10 de gener de 2017 es va notificar a l'interessat que *“es va rebre a aquest Ministeri de Finances una petició d'intercanvi d'informació amb sol·licitud prèvia en matèria fiscal”* (foli 72); i

- la representació del Sr. ACP va presentar un recurs al Ministeri de Finances en data 6 de febrer de 2017 (folis 78 i s.), un recurs complementari en data 1 de març de 2017 (folis 91 i 92) i una demanda jurisdiccional en data 3 de març de 2017 (folis 1 i s.).

Resulta d'aquests elements que el Sr. ACP va poder presentar els seus arguments i no està en situació d'indefensió. Ha tingut coneixement dels documents, dins els límits de l'exigència de “confidencialitat” (v. fonament de dret Segon).

Cinquè.- No s'han complert els requisits per a sol·licitar la informació, atès que les autoritats espanyoles podrien haver obtingut la informació requerida sense necessitat de sol·licitar-la a Andorra.

El recurrent estima que *“la part requeridora podia haver obtingut part de la informació que sol·licita (almenys la identitat del titular de la targeta) sense necessitat de demanar-la a Andorra”*.

Aquest argument no pot prosperar pels motius següents:

- com ho reconeix el recurrent, la part requeridora no podia haver obtingut la totalitat de les informacions que si són necessàries per efectuar el seu control tributari. Per consegüent, la demanda a les autoritats andorranes està justificada.

- a més, el Protocol VII del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya, disposa:

“S'entén que l'intercanvi d'informació es pot sol·licitar únicament una vegada esgotades totes les fonts habituals d'informació, de les que disposa l'Estat contractant que requereix la informació, en aplicació del seu procediment tributari intern, sense arriscar-se a què això afecti negativament les seves finalitats o que suposi dificultats desproporcionades” (punt 2.ii).

Sisè.- Més subsidiàriament, sol·licita que es declari la nul·litat parcial de la resolució administrativa impugnada, en el sentit de limitar la informació facilitada només al titular de la targeta i del compte bancari objecte de requeriment, sense facilitar la informació de terceres persones vinculades a dits comptes.

En la seva petició, el Regne d'Espanya exposa de manera precisa els motius de la seva sol·licitud: *“diversas operaciones de retiradas de efectivo en cajeros/oficinas situados en España (163 operaciones)... hay que tener en consideracion, no solo la frecuencia de la operativa, sino la cuantía del importe retirado (133.030,00 €), así como el hecho de que con la citada tarjeta no hay operaciones de consumo”* (foli 58).

És a dir, que l'administració espanyola efectua un control global d'aquestes operacions, que poden concernir una persona o diverses persones. La sol·licitud del Regne d'Espanya està, doncs, justificada.

A més, el procediment seguit per les autoritats andorranes és conforme als comentaris de l'OCDE:

“Cependant, une fois que l'État requérant a donné une explication quant à la pertinence vraisemblable des renseignements demandés, l'État requis ne saurait refuser une demande ou refuser de transmettre des

renseignements demandés parce qu'il pense que les renseignements manquent de pertinence pour le contrôle ou l'enquête sous-jacents.

“f) L'État A a obtenu des renseignements sur toutes les transactions impliquant des cartes de crédit étrangères qui ont été réalisées sur son territoire durant une certaine année. L'État A a traité les données et lancé une enquête qui a identifié tous les numéros de cartes de crédit par rapport auxquels la fréquence et la configuration des transactions et le type d'utilisation au cours de cette année suggèrent que les titulaires étaient des résidents fiscaux de l'État A. L'État A ne peut obtenir les noms de ces personnes par le biais des sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne, les informations pertinentes n'étant pas en possession ou sous le contrôle de personnes se trouvant dans sa juridiction. Les numéros de cartes de crédit identifient l'un des émetteurs de ces cartes comme étant la Banque B située dans l'État B. En se basant sur une investigation ou enquête en cours, l'État A envoie une demande de renseignements à l'État B, demandant le nom, l'adresse et la date de naissance des titulaires des cartes spécifiques identifiées durant son enquête et de toute autre personne ayant un pouvoir de signature sur ces cartes. L'État A fournit les numéros des cartes bancaires spécifiques concernées ainsi que les informations précisées ci-dessus afin de démontrer la pertinence vraisemblable des renseignements demandés pour son enquête et, plus généralement, pour l'administration et l'application de sa législation fiscale.”

Setè.- No s'aprecien circumstàncies determinants d'una especial condemna al pagament de les despeses d'aquesta segona instància.

DECISIÓ

En atenció a tot el què s'ha exposat, la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, en nom del poble andorrà, decideix:

Primer.- Desestimar el recurs d'apel·lació presentat pel Sr. ACP.

Segon.- Confirmar la sentència recorreguda i declarar que la resolució del Govern núm. 210795/2017 de data 15 de febrer del 2007 és ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

Tercer.- De no efectuar cap condemna en costes.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTÍCIA
Sala Administrativa

Aquesta sentència és ferma i executiva.

Manem que una vegada s'hagi complert el que disposa l'article 76 de la Llei de la Jurisdicció Administrativa i Fiscal es lliurin els autes originals amb la certificació d'aquesta sentència al Tribunal de Batlles, Secció Administrativa del qual procedien, i que s'arxivin les actuacions del Tribunal.

Així, per aquesta nostra sentència, definitivament jutjant, ho manem i signem.