

Núm. de Protocol: 1000033/2017  
Núm. Rotlle: TSJA-0000040/2017

## **SENTÈNCIA 38-2017**

### **PARTS:**

**Apel·lants: Sr. EBT**  
**Sra. CPS**  
Representant: Sra. CFL  
Advocat: Sra. MAF

**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 de maig de dos mil disset.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **1000033/2017**.

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.-** Els Srs. EBT i CPS van interposar demanda jurisdiccional contra les resolucions de GOVERN de 15 de març de 2017, que desestimen el recurs d'oposició formulat contra la petició d'intercanvi d'informació en matèria fiscal emanant de l'Autoritat competent de la República francesa.

**2.-** En la sentència de l'11 d'abril de 2017 el Tribunal de Batlles ha desestimat la demanda promoguda pels Srs. EBT i CPS.

**3.-** En el seu escrit d'apel·lació de data 21 d'abril de 2017, els Srs. EBT i CPS estimen en substància:

- Excepció de cosa jutjada material: la resolució de 23 de novembre de 2016 havia estimat el recurs dels interessats.

- Les autoritats franceses no han aportat cap element nou que permeti desenvolupar els efectes de la resolució ferma del GOVERN.

- No s'ha tingut accés a elements essencials de l'expedient administratiu.

- Refús a obtenir copia de l'expedient administratiu.

- Sobre la pertinença de la informació sol·licitada: els seus mandants són residents fiscals a Andorra i, en conseqüència, no poden ser obligats tributaris dels impostos assenyalats per les autoritats franceses; per tant existeix una manca d'acreditació de l'interès previsible.

- Recurs al procés de resolució de conflictes: la situació descrita hauria d'activar el mecanisme d'arranjament amistós; que aquesta part ha acreditat que s'ha produït una situació de doble imposició en seguiment de la liquidació tributària de les autoritats fiscals franceses per un import superior a 3.000.000 euros.

Demana l'anul·lació o, amb caràcter subsidiari, la retroacció de les actuacions desenvolupades en seu administrativa i d'ençà la notificació de data 24 de febrer de 2017.

**4.-** En la seva contesta de data 26 d'abril de 2017, el GOVERN estima en substància:

- Sobre l'excepció de la cosa jutjada: el procediment es va tornar a iniciar com a conseqüència dels nous requeriments efectuats per les autoritats franceses, dels quals es dedueix la viabilitat de procedir a la sol·licitud d'intercanvi d'informació.

- En relació a l'accés a l'expedient administratiu: resulten aplicables de forma prioritària les disposicions de la normativa sectorial, és a dir, la

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTÍCIA**  
**Sala Administrativa**

Llei 3/2009 de 7 de setembre de 2009 i el seu Reglament de desenvolupament de 12 de novembre de 2014.

Els apel·lants han tingut accés a tots els documents que d'acord a l'estàndard marcat per l'OCDE aquesta part pot divulgar sense vulnerar el principi de confidencialitat, sense ocultar-li cap tipus de documentació.

- En relació a la pertinença de la informació sol·licitada: no correspon a aquesta Autoritat competent posar en dubte les proves i les declaracions de l'Autoritat competent francesa.

- En relació al procés de resolució de conflictes: ha de ser el contribuent qui demani a l'Estat del qual és resident o nacional que inici un procediment amistós amb l'altre Estat, per evitar una imposició que es considera no conforme al Conveni. En el present cas, no s'ha produït cap imposició a França que vulneri una disposició del Conveni entre el Principat d'Andorra i la República francesa, ja que únicament estem davant d'un intercanvi d'informació en matèria fiscal.

**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.-** Prèviament s'ha de presentar un breu resum del context d'aquest litigi:

Els Srs. EBT i CPS estan sotmesos a un examen de la seva situació personal per l'Administració tributària francesa. La divergència essencial entre els contribuents i l'Administració és que els interessats es pretenen residents al Principat d'Andorra i l'Administració francesa estima que són residents a França, en aplicació dels criteris del dret tributari francès (v. folis 101 i s. la notificació de l'Administració francesa del 28 de juliol de 2016). En la seva contesta a la notificació, l'advocat francès dels contribuents conclou que els interessats són residents a Andorra i aporta alguns elements per justificar la seva posició (v. foli 214, la conclusió de la contesta de data 13 de setembre de 2016) i l'advocat ha confirmat els seus arguments en la seva carta de 23 de febrer de 2016 (folis 224 i s.).

La petició d'informació presentada per l'Administració francesa té per objecte verificar la situació personal i professional dels interessats al Principat (v. folis 160 i s., la petició de data 18 de desembre de 2015).

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTÍCIA  
Sala Administrativa

Per resolucions de data 23 de novembre de 2016, el GOVERN ha estimat els recursos de reposició presentat pels Srs. EBT i CPS, pels motius següents:

*“Atès que la situació fiscal del Sr. EBT (o de la Sra. CPS), només podria canviar si l'autoritat competent francesa podés provar fefaentment que va ser resident fiscal efectiu a la República de França mentre ostentava la residència al Principat d'Andorra.*

*Si l'autoritat competent francesa enviés aquestes proves, l'autoritat competent andorrana hauria de procedir a la seva valoració per determinar si, efectivament, el Sr. EBT (o la Sra. CPS) va ser resident fiscal efectiva al país veí” (folis 241 i s.).*

Per carta del 30 de desembre de 2016 la Secretaria d'Estat d'Afers Financers Internacionals escriu a “l'Attaché fiscal” francès: *“Cette demande de renseignements ne peut pas être répondue parce que M. Et Mme BT sont résidents fiscaux en Andorre et ils ont la nationalité andorrane, mais sans préjudice que les autorités françaises peuvent fournir des preuves convaincantes de la résidence effective de MM.BT et la demande peut être réexaminée” (folis 314 i 315).*

Per carta de data 10 de febrer de 2017 la Secretaria d'Estat d'Afers Financers Internacionals escriu a “l'Attaché fiscal” francès: *“Pour tout ça est avec la finalité de pouvoir réexaminer votre demande et lui donner cours, on considère que les impôts concernés dans votre demande devraient être les impôts des non-résidents en France” (folis 318 i 319).*

En la seva contesta de data 17 de febrer de 2017, “l'Attaché fiscal” francès escriu: *“Il est rappelé que l'administration fiscale française a réuni un important faisceau d'indices factuels, communiqué aux autorités andorranes le 18 décembre 2015 et démontrant leur foyer d'habitation permanent et le centre de leurs intérêts vitaux en France” (folis 320 i 321).*

El procediment de l'intercanvi ha començat el 17 de febrer de 2017 (folis 324 i s., les convocatòries dels interessats).

Per resolucions de data 15 de març de 2017, el GOVERN desestima el recurs d'oposició dels interessats pels motius següents: *“Atès que l'administració tributaria francesa (...) ha assenyalat que els consums d'electricitat, aigua, telèfon, sembla que resideixin regularment a un domicili de França” (folis 356 i s.).*

**Tercer.-** Després d'aquesta relació, s'ha de centrar l'abast del present litigi:

En realitat, es plantegen dos qüestions:

1) La primera és el “conflicte de residència”.

Sobre aquesta qüestió, els recurrents estimen que *“La situació descrita hauria d'activar els mecanismes d'arranjament amistós; aquesta*

*part ha acreditat que s'ha produït una situació de doble imposició en seguiment de la liquidació tributària de les autoritats fiscals franceses per un import superior a 3.000.000 d'euros."*

Aquest conflicte de residència s'haurà de resoldre per aplicació de l'Article 4.2 del Conveni entre el Govern del Principat d'Andorra i el Govern de la República Francesa per evitar les dobles imposicions i prevenir l'evasió i el frau fiscals en matèria d'impostos sobre la renda.

*"2. De conformitat amb les disposicions de l'apartat 1, quan una persona física és resident dels dos Estats contractants, la seva situació s'ha de resoldre de la manera següent:*

*a) aquesta persona es considera resident únicament de l'Estat on disposa d'un habitatge permanent; si disposa d'un habitatge permanent en ambdós Estats, es considera només resident de l'Estat on manté vincles personals i econòmics més estrets (centre d'interessos vitals);*

*b) si no es pot determinar l'Estat on aquesta persona té el centre d'interessos vitals, o si no disposa d'habitatge permanent en cap dels Estats, es considera resident només de l'Estat on sojorna de manera habitual;*

*c) si aquesta persona sojorna de manera habitual en ambdós Estats o si no sojorna de manera habitual en cap d'ells, es considera resident només de l'Estat d'on posseeix la nacionalitat;*

*d) si aquesta persona posseeix la nacionalitat d'ambdós Estats o si no posseeix la nacionalitat de cap d'ells, les autoritats competents dels Estats contractants han de resoldre la qüestió de comú acord".*

Els interessats no estan d'acord amb la posició de l'Administració francesa sobre la qüestió de la residència. Dos vies jurídiques són possibles:

- un recurs jurisdiccional davant dels tribunals francesos;
- l'aplicació del procediment amistós previst per l'article 23 del Conveni:

*"1. Quan un resident considera que les mesures preses per un Estat contractant o pels dos Estats contractants comporten o comportaran per a ell una imposició no conforme a les disposicions d'aquest Conveni, pot amb independència dels recursos que preveu el dret intern d'aquests Estats, sotmetre el seu cas a l'autoritat competent de l'Estat contractant d'on és resident o, si el seu cas s'ajusta a l'apartat 1 de l'article 22, a la de l'Estat contractant d'on té la nacionalitat. El cas s'ha de sotmetre durant els tres anys que segueixen a la primera notificació de la mesura que comporta una imposició no conforme a les disposicions del Conveni."*

Com resulta dels termes d'aquest article, ha de ser el contribuent qui demani a l'Estat del qual és resident o nacional que inici un

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTÍCIA  
Sala Administrativa

procediment amistós amb l'altre Estat. En aquest cas, els interessats podran iniciar aquest procediment.

2) La segona és la regularitat de la petició d'intercanvi presentada per l'Administració francesa.

En el present cas, aquesta qüestió és l'única que es planteja i, en conseqüència, s'han d'examinar els greuges presentats pels recurrents.

**Quart.-** Sobre l'excepció de cosa jutjada material.

Les resolucions del GOVERN de data 23 de novembre de 2016 no ha conferit cap dret adquirit als interessats. En efecte, aquestes resolucions precisen (folis 242 i 245): *"Acorda (...) Denegar a l'autoritat competent francesa el lliurament de la informació fiscal sol·licitada de la Sra. CPS (o del Sr. EBT), això sens perjudici de que aquesta pugui aportar proves fefaents de la residència efectiva de la Sra. CPS (o del Sr. EBT) a la República de França"*.

Com ho ha al·legat el GOVERN: *"El procediment es va tornar a iniciar com a conseqüència dels nous requeriments efectuats per les autoritats franceses, dels quals es dedueix la viabilitat de procedir a la sol·licitud d'intercanvi d'informació"*. Efectivament, les autoritats franceses ha aportats nous elements (v. Fonament de dret Segon).

En conseqüència, el recurs s'ha de desestimar sobre aquest punt.

**Cinquè.-** No s'ha tingut accés a elements essencials de l'expedient administratiu.

En aquest cas, resulten aplicables de forma prioritària les disposicions de la normativa sectorial, és a dir, la Llei 3/2009 del 7 de setembre de 2009 i el seu Reglament de desenvolupament de 12 de novembre de 2014 i no les disposicions generals del Codi de l'Administració.

S'ha fet una correcta aplicació de l'article 6 del Reglament:

*"Efectuat aquest examen preliminar, el Ministeri encarregat de les finances notifica a la persona concernida, així com al posseïdor de la informació, la sol·licitud d'informació fiscal, encetant-se així el procediment administratiu. A partir d'aquest moment, existeix la possibilitat de consultar l'expedient tramitat per l'Autoritat competent."*

Els apel·lants han tingut accés a tots els documents que d'acord a l'estàndard marcat per l'OCDE el GOVERN pot divulgar sense vulnerar el principi de confidencialitat, sense ocultar-li cap tipus de documentació (v. principalment, folis 323 i s.). Es pot subratllar que l'Estat requeridor (França) no ha sol·licitat que es decreti el secret total o parcial de la petició d'informació.

En conseqüència, el recurs s'ha de desestimar sobre aquest punt.



**Sisè.-** Refús a obtenir copia de l'expedient administratiu.

L'article 6, citat més amunt, precisa: "*A partir d'aquest moment, existeix la possibilitat de consultar l'expedient tramitat per l'Autoritat competent*".

En aquest cas, els interessats han pogut consultar l'expedient i reconeixen (pàgina 8 de l'escrit d'apel·lació) que "*Finalment s'escau invocar que si finalment en aquesta alçada els meus mandants han pogut obtenir copia de la totalitat de l'expedient administratiu (...)*".

En conseqüència, els recurrents han pogut presentar les proves que han considerat oportunes i no han estat privats del dret de defensa.

Atenent a les anteriors consideracions, el recurs s'ha de desestimar sobre aquest punt.

**Setè.-** Sobre la pertinença de la informació sol·licitada.

Els recurrents estimen que són residents fiscals a Andorra i en conseqüència no poden ser obligats tributaris dels impostos assenyalats per les autoritats franceses; per tant existiria una manca d'acreditació de l'interès previsible.

Aquest argument no pot prosperar atès que l'Administració francesa ha presentat elements que, segons ella, acrediten la residència a França i, en conseqüència, 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"*.

Es pot afegir una observació: la resposta de l'Administració andorrana i la transmissió d'informacions a l'Administració francesa no perjudiquen els interessos dels contribuents, sinó al contrari, que són susceptibles d'enfocar l'argumentació segons la qual són residents al Principat d'Andorra (per exemple, aquestes informacions podrien confirmar les al·legacions de l'advocat francès, v. foli 213).

En conseqüència, el recurs s'ha de desestimar sobre aquest punt.

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

**DECISIÓ**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTÍCIA  
Sala Administrativa

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 pels Srs. EBT i CPS.

**Segon.-** Confirmar la sentència recorreguda i declarar que les resolucions dictades pel GOVERN de data 15 de març de 2017 són ajustades a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

**Tercer.-** De no efectuar cap condemna en costes.

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.