

Núm. de Protocol: 2000010/2019
Núm. Rotlle: TSJA-0000072/2019

SENTÈNCIA 7-2020

PARTS:

Apel·lant: XXX SL

Representant: Sr. MFF

Advocat: Sr. JIG

Apel·lat: GOVERN D'ANDORRA

Representant: Sra. IOM

Advocada: Sra. EVM

COMPOSICIÓ DEL TRIBUNAL

President: Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA

Magistrats: Sra. Elsa PUIG MUÑOZ

Sr. Bernard PLAGNET

Andorra la Vella, el dotze de juny de dos mil vint.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **2000010/2019**.

En la tramitació d'aquestes actuacions han estat observades les prescripcions legals, i ha estat ponent la magistrada Sra. **Elsa PUIG MUÑOZ**, la qual expressa el parer del Tribunal.

ANTECEDENTS DE FET

1.- La societat XXX, SL va interposar demanda jurisdiccional contra la resolució de la Comissió Tècnica Tributària de 17 de desembre del 2018, confirmatòria de la resolució del Director adjunt de Gestió i Atenció al contribuent, de 19 de setembre del 2018, mitjançant la qual es procedí a la liquidació provisional de l'IGI de la societat agent corresponent a l'exercici de 2017.

2.- En la sentència núm. 23/2019, de 18 de juliol, el Tribunal de Batlles ha desestimat la demanda promoguda per la societat agent.

3.- En el seu escrit d'apel·lació la societat estima, en substància, que:

- el seu objecte social és l'explotació del seu propi patrimoni

- el 20 d'abril del 2017 va adquirir un apartament, les dues places d'aparcament i un traster directament del promotor empresari, havent de suportar un IGI de 61.785 euros, com va fer constar a la liquidació corresponent, per un import d'IGI suportat de 62.644,94 euros, que incloïa la de 61.785 euros de l'adquisició esmentada, que posteriorment va rectificat, tot fixant la quantitat suportada en 62.126,05 euros

- els immobles s'han afectat a l'activitat de la societat, per la qual cosa sí és deduïble l'IGI

- s'ha d'estar a allò que estableix l'article 63.1 de la Llei 11/2012, de l'IGI (en endavant LIGI, i no al 63.2, que es refereix als béns d'inversió

- el soci Sr. RTS tenia un deute amb la societat de 2.187.935 euros, que anava eixugant parcialment amb els arrendaments dels immobles en qüestió

- el IGI és deduïble

La societat va confirmar els seus arguments a l'acte de la vista pública.

4.- En la seva contesta el GOVERN estima en substància que:

- la societat agent no ha pogut demostrar fefaentment que l'adquisició dels béns immobles estava relacionada amb el desenvolupament de les seves activitats econòmiques i, en conseqüència, qüestiona dita afectació

- l'ús i el gaudi dels immobles l'efectuen els propis socis –la família formada pel Sr. RTS, la Sra. MTO i la filla d'ambdós- i l'apartament constitueix el domicili familiar.

El GOVERN va confirmar els seus arguments a l'acte de la vista.

5.- Trameses les actuacions a aquesta Sala, s'ha designat la magistrada 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.- Per resoldre aquest recurs cal tenir en compte que l'art. 4 de la LIGI estableix que estan subjectes a l'impost els lliuraments de béns i les prestacions de serveis realitzats en el territori andorrà per empresaris o professionals a títol oneros, amb caràcter habitual o ocasional, en el desenvolupament de la seva activitat econòmica, amb independència de la finalitat o dels resultats perseguits en l'activitat econòmica o en cada operació.

I, d'acord amb l'art. 5 de la mateixa norma, són activitats econòmiques les que impliquen l'ordenació per compte propi de factors de producció materials i humans o d'algun d'aquests factors de producció, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o en la prestació de serveis. Igualment estableix que l'activitat d'arrendament de béns té la consideració d'activitat econòmica.

D'altra banda, l'art. 47 disposa que la base de tributació de l'impost està constituïda per l'import total de la contraprestació de les operacions subjectes procedents del destinatari o de terceres persones, si bé els obligats tributaris poden deduir les quotes de l'impost que hagin suportat en la adquisició de béns o serveis rebuts relacionats amb el desenvolupament de les seves activitats econòmiques (article 61).

Des d'aquesta perspectiva el seu funcionament és idèntic que l'Impost del Valor Afegit (IVA), per la qual cosa resulta d'especial interès la interpretació d'aquest tribut en la jurisprudència del Tribunal de Justícia

de la Unió Europea, que a la sentència Wellcome Trust, de 20 de juny de 1996, assumpte C-155/94. Rec. p. I-3013, apartat 32, va declarar que *“el mero ejercicio del derecho de propiedad por parte de su titular no puede, por sí solo, ser considerado como constitutivo de una actividad económica”*.

Aquesta doctrina ha estat reiterada a les sentències de 15/09/2011 (assumptes acumulats C-180/10 y C-181/10, cas Jaroslaw Slab i Emilian KucHalina Jeziorska-Kuc contra Minister FinansówDyrektor), i en la 13/06/2018 (assumpte C-421/17, cas SzeF Krajowej Administracji Skarbowej contra Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie). En aquesta última, el TJUE va dir:

“44 En lo que atañe a la operación de «amortización» de las acciones, de la jurisprudencia constante del Tribunal de Justicia resulta que la mera adquisición y la sola tenencia de acciones no deben considerarse una «actividad económica» en el sentido de la Directiva IVA. En efecto, la mera adquisición de participaciones financieras en otras empresas no constituye una explotación de un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, dado que el eventual dividendo, fruto de esta participación, es resultado de la mera propiedad del bien, y no la contrapartida de una actividad económica (sentencia de 26 de mayo de 2005 (TJCE 2005, 143) , Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320, apartado 19 y jurisprudencia citada).

45 Si la adquisición de participaciones financieras en otras empresas no constituye por sí misma una actividad económica en el sentido de la citada Directiva, lo mismo sucede respecto a las operaciones que consisten en ceder tales participaciones (sentencia de 20 de junio de 1996 (TJCE 1996, 110) , Wellcome Trust, C-155/94, EU:C:1996:243, apartado 33).”

D'altra banda, l'article 63, apartat 1 de la LIGI estableix que els empresaris o els professionals no poden deduir les quotes de l'impost suportades o satisfetes per les adquisicions o les importacions de béns corrents o serveis que no s'afectin de manera exclusiva a la seva activitat empresarial o professional subjecta a l'impost, i que en qualsevol cas sí que podran deduir les quotes suportades en relació amb la seva activitat empresarial o professional efectuada fora del territori d'aplicació de l'impost i que haurien donat dret a deducció si s'haguessin efectuat dins el mateix territori.

Tanmateix, l'apartat 2 del mateix article disposa que les quotes suportades per l'adquisició, la importació, el lloguer o la cessió d'ús per un altre títol de béns d'inversió que s'utilitzin en tot o en part en el desenvolupament de les activitats empresarials o professionals subjectes a l'impost previstes a l'apartat 1, es poden deduir en la mesura en què aquests béns o serveis hagin de ser utilitzats previsiblement, d'acord amb

criteris fonamentats, en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional subjecta a l'impost. És a dir, no es permet la deducció de qualsevol quota de l'IGI, sinó la derivada de l'adquisició de béns dedicats de forma fonamentada, a l'activitat de la societat subjecta a l'impost.

Tercer.- Com s'ha dit, la tesi de la part agent és que l'IGI per l'adquisició dels béns és deduïble compte tingut que l'activitat de la societat és la gestió i explotació del seu propi patrimoni, i que els béns adquirits es van llogar al Sr. RTS, que anava pagant la renda pactada mitjançant un descompte mensual del préstec que havia contret amb la societat.

Tanmateix, aquesta posició no pot ser compartida. En efecte, com al·lega la representació del Govern, la societat agent no ha pogut demostrar fefaentment que l'adquisició dels béns immobles estava relacionada amb el desenvolupament de les seves activitats econòmiques i, en conseqüència, que l'IGI pugui ser deduïble.

I es que, en el present cas, l'ús i el gaudi dels immobles l'efectuen els propis socis –la família formada pel Sr. RTS, la Sra. MTO, ambdós socis de la societat, i la seva filla-, des del mateix moment de la seva adquisició, sense que consti l'ús previ per tercers, mitjançant, per exemple, per un contracte de lloguer. Tampoc es van comprar els immobles per la seva posterior venda a un tercer. La finalitat de la compra va ser que l'immoble es destinés a ser el domicili familiar dels socis, per la qual cosa no es pot sostenir que es van adquirir i destinar al desenvolupament de l'activitat empresarial o professional subjecta a l'impost.

Endemés, el suposat deute del Sr. RTS amb la societat –la liquidació del qual es sosté per l'agent que s'anava liquidant amb la condonació de les quotes del lloguer- tampoc ha estat acreditat.

Amb aquestes circumstàncies no es pot considerar que estigui acreditat que els immobles s'hagin dedicat a les activitats pròpies de la societat, en canvi, sí que ho està que l'apartament constitueixi el domicili familiar dels socis, i sense que existeixi prova fefaent que es pagui una renda per la seva ocupació –més enllà de les factures elaborades per la pròpia societat agent-, o que existeixi un deute d'un dels socis envers la societat.

Aquestes circumstàncies obliguen a entendre que l'adquisició dels immobles es va fer pel gaudi personal dels seus socis, la qual cosa impedeix que l'IGI pugui ser deduïble per la societat adquirent.

Quart.- 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 per XXX, SL contra la sentència núm. 23/2019, de 18 de juliol, el Tribunal de Batlles.

Segon.- Confirmar la sentència recorreguda i declarar que la resolució de la Comissió Tècnica Tributària de 17 de desembre del 2018, confirmatòria de la resolució del Director adjunt de Gestió i Atenció al contribuent, de 19 de setembre del 2018, mitjançant la qual es procedí la liquidació provisional de l'IGI de la societat agent corresponent a l'exercici de 2017.

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.