

Núm. de Protocol: 100029/2018
Núm. de Rotlle: TSJA-0000088/2019

SENTÈNCIA 25-2020

PARTS:

Apel·lant: A. SL

Representant: Sra. GCT
Advocada: Sra. RBC

Apel·lat: GOVERN D'ANDORRA

Representant: Sra. IOM
Advocada: Sra. MBV

COMPOSICIÓ DEL TRIBUNAL:

President: Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA
Magistrats: Sr. Bernard PLAGNET
Sra. Elsa PUIG MUÑOZ

Andorra la Vella, vint-i-quatre de setembre de dos mil vint.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa, ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **100029/2018**.

En la tramitació d'aquestes actuacions han estat observades les prescripcions legals, i ha estat ponent el magistrat **Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA**, el qual expressa el parer del Tribunal.

ANTECEDENTS DE FET

1.- La representació de l'entitat A. SL va interposar demanda contra el GOVERN, en què impugnava la resolució de 8 de juny de 2018 de la Comissió Tècnica Tributària, que havia desestimat el recurs formulat contra la resolució de 20 de febrer de 2018 de la Direcció general del Departament de Tributs i Fronteres, per mitjà de la qual es va imposar a l'entitat agent una sanció de 3.000 € de multa, com a responsable de una infracció simple de l'article 127.2.d) de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

La sentència de la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles de 22 d'octubre de 2019 ha desestimat la demanda, declarant que els actes impugnats són ajustats a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

2.- La representació de la part agent ha interposat recurs d'apel·lació contra l'esmentada sentència de la Batllia, el qual es fonamenta, en síntesi, en les següents al·legacions:

a) La resolució de la Comissió Tècnica Tributària és extemporània, ja que es va dictar un cop havia transcorregut el termini de dos mesos que preveu l'article 40 del Codi de l'Administració.

b) El procediment hauria caducat, pel transcurs del termini de sis mesos comptats des de la notificació del seu inici, el 29 de setembre de 2017, fins a la seva resolució final, mitjançant la resolució de 8 de juny de 2018 de la Comissió Tècnica Tributària.

c) No es va produir la infracció que li imputa la resolució sancionadora, atès que les incorreccions en la numeració de les factures va obeir a un error informàtic, o bé la duplicitat derivava de l'existència d'una provisió de fons prèvia, o bé existien dos destinataris diferents.

d) En darrer terme, procediria imposar la sanció en la seva quantia mínima de 150 €.

3.- La representació del Govern s'ha oposat al recurs i ha sol·licitat que es confirmi íntegrament la sentència apel·lada, que considera plenament ajustada a dret.

4.- En haver estat acordada la substitució de la vista oral pel tràmit de conclusions, les parts van presentar els escrits corresponents, en els quals van reproduir substancialment les al·legacions que anteriorment havien formulat.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- La Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia és competent per a conèixer del present recurs, segons l'article 39.3 de la Llei Qualificada de la Justícia.

Segon.- Aquest procés té per objecte l'examen de la legalitat de les resolucions administratives impugnades, en virtut de les quals es va imposar a l'entitat agent una sanció de 3.000 € de multa, com a responsable de una infracció simple de l'article 127.2.d) de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

S'atribueix a la recurrent un incompliment de les seves obligacions de caràcter comptable i registral, ja que els llibres de factures emeses i rebudes no reunien els requisits previstos en els articles 27 i 28 del Reglament de l'impost general indirecte i, fins en el cas de la nova documentació presentada un cop iniciat el procediment sancionador, la numeració de les factures no era consecutiva, alguns números estaven duplicats i per una mateixa factura constaven dos clients diferents.

Tercer.- El primer motiu d'impugnació que articula la recurrent es refereix al fet que la resolució de la Comissió Tècnica Tributària va ser dictada després de transcorregut el termini de dos mesos que preveu l'article 40 del Codi de l'Administració, i que, en conseqüència, només es podia adoptar llavors una resolució favorable a la interessada.

La sentència de la Batllia resol encertadament aquesta qüestió, en base a la reiterada jurisprudència d'aquesta Sala sobre la mateixa (v. sentència núm. 20-2010, de 12 d'abril, entre d'altres).

Cal tenir en compte que el silenci administratiu és una mera ficció legal amb finalitat exclusivament processal, que permet als interessats interposar els recursos procedents quan l'Administració no dona resposta a una petició formulada per aquells, el que fa possible la tutela dels seus drets front a la passivitat administrativa.

L'article 40 del Codi de l'Administració significa que l'òrgan administratiu no està vinculat pel sentit negatiu del silenci, de manera que pot adoptar una resolució favorable a l'interessat, encara que hagi transcorregut el termini legal de què disposava per resoldre. Partint d'aquest principi, a *fortiori* l'Administració pot també dictar un acte merament confirmatori del sentit del silenci, que permetrà als interessats conèixer les raons determinants de la decisió administrativa i, al mateix temps, farà possible la seva

impugnació en els terminis legals, comptats a partir de la notificació de la nova resolució.

Aquesta jurisprudència reiterada d'aquesta Sala condueix a desestimar el motiu d'impugnació de la recurrent, ja que la resolució tardana de la Comissió Tècnica Tributària no determina la concurrència de cap causa d'invalidesa de la pròpia resolució.

Quart.- En segon lloc, l'agent al·lega la caducitat del procediment, en base a l'article 135, apartats 5 i 6, de la Llei de bases de l'ordenament tributari, segons el qual el procediment sancionador en matèria tributària ha de concloure en el termini de sis mesos comptats des de la notificació de l'inici del procediment i fins que es notifica la resolució administrativa.

La recurrent considera que el procediment no va concloure en aquest cas fins que va ser notificada la resolució de la Comissió Tècnica Tributària de 8 de juny de 2018.

Aquest argument no pot ser compartit, ja que s'ha de distingir clarament entre el procediment sancionador pròpiament dit, que va finir amb la resolució de la Direcció general del Departament de Tributs i Fronteres de 20 de febrer de 2018, i la via de recurs administratiu, que té per objecte revisar la legalitat de l'actuació sancionadora, i que es tramita davant d'un òrgan diferent com és la Comissió Tècnica Tributària.

L'article 135.5 de la Llei de bases de l'ordenament tributaria es refereix al procediment sancionador *stricto sensu*, mentre que la via de recurs es troba regulada en els articles 141 i 142 de la mateixa llei, el darrer dels quals no contempla un termini de caducitat, sinó que disposa que la manca de resolució del recurs comporta que aquest s'hagi de considerar desestimat i quedi oberta la possibilitat d'impugnació davant de la jurisdicció administrativa.

En conseqüència, atès que entre les respectives notificacions de l'inici de l'expedient i de la resolució sancionadora no ha transcorregut en cap cas el termini de sis mesos que preveu l'article 135.5 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, s'ha de desestimar igualment l'al·legació relativa a la caducitat del procediment sancionador.

Cinquè.- Sobre el fons de la qüestió litigiosa, no es discuteix en realitat que els llibres de factures emeses i rebudes de la societat recurrent no complien els requisits dels articles 27 i 28 del Reglament de l'impost general indirecte, ja que no s'hi feien constar "*els números de registres tributaris tant dels proveïdors com dels clients, així com la manca dels números de factures*

emeses i rebudes” (folis 123-124). Durant la tramitació de l’expedient, la interessada va presentar nova documentació, però aquesta seguia presentant deficiències, ja que “*la numeració de les factures no és consecutiva, que alguna numeració està duplicada i que per una mateixa factura consten dos clients diferents*” (folis 140-141).

La societat recurrent al·lega principalment que aquestes incorreccions van obeir a un error informàtic, a més d’altres qüestions de detall, com que les factures emeses a nom de dos clients diferents responien a l’existència d’una prèvia provisió de fons o a l’emissió d’una factura rectificativa.

Aquestes explicacions no desvirtuen el fet de que els llibres no reunien els requisits que preveu el Reglament de l’impost. Es tracta d’una infracció que pretén assegurar que els contribuents compleixin adequadament determinades obligacions de tipus formal, amb la finalitat de fer possible el control de l’observança dels deures tributaris. En conseqüència, no s’atribueix a la recurrent una intenció de frau, que constituiria un il·lícit de diferent naturalesa, sinó que la infracció es consuma amb l’incompliment d’aquelles obligacions formals, que són imputables a la part a títol de negligència.

En conseqüència, procedeix desestimar també aquest motiu d’impugnació.

Sisè.- De manera subsidiària, la recurrent sol·licita que se li apliqui la sanció en el seu grau mínim, és a dir, en la quantitat de 150 €.

Aquest argument ha de ser desestimat, a la vista del que disposa l’article 128.2.d) de la Llei de bases de l’ordenament tributari, el qual preveu per aquest tipus d’infraccions una multa pecuniària proporcional del 2% de les anotacions omeses o inexactes, amb un mínim de 150 € i un màxim de 3.000.

En aquest cas, no es discuteix que el valor del 2% de les anotacions incorrectes supera els 3.000 €, de manera que s’ha d’aplicar aquest topall màxim, com ha fet la resolució sancionadora, que ha de ser íntegrament confirmada.

Setè.- No s’aprecia una especial temeritat ni mala fe que justifiqui la imposició de les costes causades en aquesta instància.

DECISIÓ

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

Primer.- Desestimar el recurs d'apel·lació que interposa l'entitat A. SL contra la sentència dictada el 22 d'octubre de 2019 per la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles, la qual es confirma en els seus propis termes.

Segon.- No efectuar un especial pronunciament sobre les costes causades.

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.