

**Núm. de Protocol: 100018/2018**

**Núm. Rotlle: TSJA-000056/2020**

## **SENTÈNCIA 45-2020**

### **PARTS:**

**Apel·lant: GOVERN D'ANDORRA**

Representant: Sra. IOM

Advocada: Sra. EVC

**Apel·lat: Sr. LCR**

Representant: Sr. ACR

Advocada: Sra. CBB

### **COMPOSICIÓ DEL TRIBUNAL**

**President: Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA**

**Magistrats: Sr. Bernard PLAGNET**

**Sra. Elsa PUIG MUÑOZ**

Andorra la Vella, el divuit de desembre de dos mil vint.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **100018/2018**.

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

## ANTECEDENTS DE FET

1.- El Sr. LCR va interposar demanda jurisdiccional contra la resolució de la Comissió Tècnica Tributària de data 27 d'abril de 2018 que revoca la Resolució del 16 de gener de 2018 dictada pel mateix òrgan en relació a la liquidació emesa el 5 de setembre de 2017 pel Director adjunt d'inspecció tributària i formular una nova liquidació estimant així parcialment el recurs.

2.- En la sentència del 20 de maig de 2020 el Tribunal des Batlles ha estimat parcialment la demanda promoguda pel Sr. LCR.

3.- En el seu escrit d'apel·lació de data 11 de setembre de 2020, el Govern estima en substància:

-La Comissió Tècnica Tributària essent l'òrgan que va dictar l'acte susceptible de revocació havia d'acordar o no la revocació de la resolució del recurs administratiu.

-Sobre el fons, tenint en compte que l'any 2011, quan té lloc l'adquisició dels béns, l'impost sobre la renda de les activitats econòmiques no és d'aplicació, cal determinar quina és la normativa aplicable.

-En el moment de l'adquisició dels béns i en defecte d'una norma tributària, corresponia fer remissió a la norma comptable i valorar aquests béns d'acord amb les disposicions del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Decret del 23 de juliol de 2008.

El Govern ha confirmat els seus arguments mitjançant l'escrit de conclusions de data 3 de novembre de 2020.

4.- En la seva contesta de data 5 d'octubre de 2020, el Sr. LCR estima en substància:

-Revocar una resolució i formular una liquidació són dos actes completament diferents i separables. A criteri d'aquesta part, si bé la Comissió Tècnica és competent per al primer, no ho és per al segon.

-Si s'examina el fons: vulneració de la doble instància.

-Subsidiàriament, sobre el fons: l'argument utilitzat per la Comissió Tècnica Tributària consistent en negar l'aplicació de l'article 15 de la Llei 95/2010 de 25 de desembre, de l'impost sobre societats, no és ajustat a dret.

La resolució de la Comissió Tècnica Tributària de data d'abril de 2018, no és ajustada a dret ja que inclou una valoració que hauria de ser reconsiderada per als edificis més antics.

La disposició segona de la Llei de l'impost de societats preveu com cal valorar des d'un punt de vista tributari els béns immobles en funcionament, en la data d'aplicació efectiva d'aquesta Llei; així doncs no és necessari recórrer a la normativa comptable per tal de poder determinar el valor fiscal dels béns immobles adquirits pel Sr. LCR.

Si cal aplicar el Pla general de comptabilitat; aquesta part entén que cal recórrer a la norma de valoració que l'esmentat Pla general de comptabilitat estableix precisament per aquest tipus d'adquisicions, com són les donacions i els llegats.

El Sr. LCR ha confirmat els seus arguments en el seu escrit de conclusions de data 2 de novembre de 2020.

**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.-** Aquesta Sala ja va examinar un supòsit de naturalesa similar, el qual va ser resolt per la sentència núm. 02-2020, del 21 de febrer. En conseqüència, procedeix reproduir aquí els mateixos fonaments d'aquesta sentència, que van examinar una problemàtica equiparable a l'actual:

*a) El procediment de revocació procedeix en els supòsits que regula l'article 146.1 de la Llei de bases de l'ordenament tributari i comporta deixar sense efecte una resolució anteriorment adoptada per l'Administració, amb dues garanties fonamentals per al ciutadà: en primer lloc, només es poden revocar actes o resolucions que no hagin prescrit*

*(apartat 4 de l'article 146) i, en segon, no es pot empitjorar la situació jurídica de l'obligat tributari (apartat 2).*

*b) El mateix article 146, en el seu apartat 5, disposa que la competència per dictar l'acte que resol aquest procediment de revocació correspon a l'òrgan que va dictar l'acte inicial, o al seu superior jeràrquic, amb informe preceptiu i vinculant de la Comissió Tècnica Tributària. En aplicació d'aquesta norma, si la resolució inicial emanava de la pròpia Comissió, la seva revocació corresponia resoldre-la a ella mateixa, com a òrgan que va dictar l'acte que es pretén revocar.*

*c) En el mateix sentit es pronuncia l'article 23 del Reglament de revisió en via administrativa dels actes d'aplicació dels tributs. Aquest precepte disposa expressament que "l'acord sobre la revocació d'un recurs administratiu o d'un procediment especial de revisió l'ha d'adoptar la Comissió Tècnica Tributària". Es tracta precisament del supòsit que es planteja en aquest procés, en què s'ha procedit a la revocació de l'acte que resol un recurs administratiu per part de la Comissió Tècnica Tributària, de manera que la competència està atribuïda a la mateixa Comissió.*

*d) No es pot separar l'acte de revocació i l'aprovació d'una nova liquidació, ja que la revocació dona lloc a l'estimació parcial del recurs interposat inicialment per l'agent, i aquesta resolució resolutòria d'un recurs administratiu també està legalment atribuït a la Comissió Tècnica Tributària, segons l'article 140.a) de la Llei de bases de l'ordenament tributari.*

*En conseqüència, procedeix revocar la sentència apel·lada, cosa que fa necessari resoldre la qüestió de fons, sense retornar prèviament les actuacions a la Batllia, atès que ja es disposa en aquest moment de tots els elements de judici necessaris per adoptar una resolució definitiva, sense més demora."*

**Tercer.-** La qüestió litigiosa consisteix en determinar la forma en què s'han de valorar els béns immobles adquirits pel Sr. LCR abans de la data d'aplicació efectiva de la Llei de l'impost sobre societats, a la qual es remet expressament en aquest punt l'article 12 de la Llei de l'impost sobre la renda de les activitat econòmiques.

Per tant, és d'aplicació la disposició transitòria 2<sup>a</sup> de la Llei 95/2010, de 29 de desembre, que regula el valor de l'immobilitzat tangible, intangible i de les inversions immobiliàries en funcionament amb caràcter previ a l'aplicació efectiva de la Llei.

*“Aquest valor s’obté deduït del valor d’adquisició l’amortització lineal que correspongui als anys transcorreguts entre la posada en funcionament de l’element i la data de producció d’efectes d’aquesta Llei. En relació amb aquests elements, correspon al contribuent la càrrega de provar fefaentment la data d’adquisició o posada en funcionament d’aquests elements...”*

En aplicació d’aquesta prescripció, corresponia a la societat *“de provar fefaentment la data d’adquisició o posada en funcionament d’aquests elements”*.

En la sentència 2-2020, aquesta Sala va dir:

*“el paràgraf 2n de la mateixa disposició transitòria determina clarament que el valor del béns s’obté deduït del valor d’adquisició l’amortització lineal que correspongui als anys transcorreguts entre la posada en funcionament de l’element i la data de producció d’efectes de la llei. Com es pot veure, la dada essencial que cal tenir en compte és el moment de posada en funcionament de l’element, a partir del qual s’han pogut aplicar les amortitzacions corresponents”*.

Resulta de l’examen del dossier que la societat no acredita les dades en el moment de posada en funcionament. L’interessat es refereix a actes de data 2011 (foli 140, escrit de data 13 d’octubre de 2017) i als preus de mercat:

-foli 150, certificat de data 23 de febrer de 2012;

-foli 179: *“el càlcul de la present valoració immobiliària està realitzat en base als preus teòrics del mercat publicats per les diferents immobiliàries...”* (informe del 23 de febrer de 2012).

-foli 254: *“el càlcul de la present valoració immobiliària està realitzat en base als preus teòrics del mercat publicats per les diferents immobiliàries...”* (informe del 23 de febrer de 2012).

En conseqüència, el valor comptable que ha aplicat l’Administració, establert pel sistema d’estimació indirecta resulta ajustat a dret.

Per tot això, procedeix estimar el recurs d’apel·lació que formula el Govern.

**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.-** Estimar el recurs d'apel·lació presentat per la representació processal del Govern.

**Segon.-** Anul·lar la sentència recorreguda i declarar que la resolució de la Comissió Tècnica Tributària del 27 d'abril de 2018 és ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

**Tercer.-** 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.