

**Núm. de Protocol: 1000034/2018**

**Núm. Rotlle: TSJA-0000020/2020**

## **SENTÈNCIA 46-2020**

### **PARTS:**

**Apel·lant: GOVERN D'ANDORRA**

Representant: Sra. IOM

Advocada: Sra. EVC

**Apel·lat: E. SA**

Representant: Sra. ECC

Advocat: Sr. DAT

### **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 **1000034/2018**.

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.-** La societat E. SA va interposar demanda jurisdiccional contra la resolució de la Comissió Tècnica Tributària de data 9 de juliol de 2018 mitjançant la qual resol imposar una sanció per infracció de defraudació.

**2.-** En la sentència del 30 de març de 2020 el Tribunal de Batlles ha desestimat la demanda promoguda per la societat E. SA.

**3.-** En el seu escrit d'apel·lació de data 6 d'agost de 2020, el GOVERN estima en substància:

-Els serveis prestats per E. SA corresponen a la venda de forfets d'esquí.

-La Llei 10/2014 del 3 de juny no va introduir una modificació en la regla de localització dels serveis prestats, sinó que va venir a precisar i a clarificar aquest punt, tractant-se finalment d'una modalitat de transport però degut a les particularitats d'aquesta modalitat, podia donar lloc a interpretacions diferents.

-Escau imposar una sanció per infracció de defraudació.

El GOVERN ha confirmat els seus arguments en l'escrit de conclusions de data 29 d'octubre de 2020.

**4.-** En la seva contesta de data 28 de setembre de 2020, la societat E. SA estima en substància:

-En el moment de liquidar l'IGI del període 2014 ni es coneixia, ni tan sols s'havia determinat formalment el criteri del Govern en relació a la repercussió de l'IGI per la venda de forfets a empresaris no establerts a Andorra.

-Existeixen fets que demostren la raonabilitat de la interpretació defensada per E. SA.

E. SA ha confirmat els seus arguments mitjançant l'escrit de conclusions de data 28 d'octubre 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.-** Prèviament, s'ha de presentar un breu resum dels fets a l'origen del present litigi:

El Departament de Tributs i de Fronteres va iniciar un expedient sancionador a la societat E. SA, en data 4 d'octubre de 2017 *“per determinar la infracció que s'hagi pogut cometre i que sigui susceptible de sanció”* (foli 80).

Per resolució de data 29 de març de 2018, el Director general del Departament resol: *“Imposar a la societat E. SA una sanció per infracció de defraudació equivalent a 96.755,23 euros, en no repercutir i liquidar les quotes d'IGI repercutit següents...”* les quotes són referents als mesos de gener, febrer, març i abril de 2014 (foli 26)

Per resolució de data 9 de juliol de 2018, la Comissió Tècnica Tributària ha desestimat el recurs interposat per E. SA (foli 27).

**Tercer.-** Aquest litigi planteja les mateixes qüestions que el litigi resolt per la sentència d'aquesta Sala núm. 38/2020, del 26 de novembre.

Per tant, s'ha de referir-se als motius d'aquesta sentència:

La Comissió Tècnica Tributària considera que *“la societat E.SA era perfectament coneixedora del criteri emprat per l'Administració contràriament al que aquesta afirma, respecte a la venda de forfets, essent una operació subjecta a IGI (...) Atès que aquest Departament ha constatat que la recurrent no va actuar amb la diligència necessària...”* (foli 27).

Aquesta argumentació es refereix, implícitament, als termes de l'article 120 de la Llei, d'ordenament tributari:

*“Principi de responsabilitat en les infraccions tributàries*

*1. Les accions o les omissions tipificades a les lleis no donen lloc a responsabilitat per infracció tributària en el casos següents:*

*(...)*

*e) Quan s’hagi posat la diligència necessària en el compliment de les obligacions tributàries. Entre altres casos, s’entén que s’ha posat la diligència necessària quan l’obligat hagi actuat emparant-se en una interpretació raonable de la norma o quan l’obligat tributari ajusti la seva actuació als criteris manifestats per l’Administració en la contestació a una consulta formulada per ell mateix o per un obligat tributari, i en aquest darrer cas, sempre que els supòsits de fet siguin assimilables, que hi siguin aplicables els criteris esmentats i que aquests criteris no hagin estat modificats”.*

En l’espècie, correspon determinar si la interpretació de la norma per part d’E. SA era *“raonable”*, en el sentit de l’article 120.

La solució del problema de fons de l’aplicació de l’IGI en aquest cas no era clara: es podia constatar una incertesa jurídica fins a l’entrada en vigor de la modificació de la Llei.

En efecte, la prova d’aquesta incertesa és la intervenció del legislador: La Llei 10/2014 va modificar la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l’impost general indirecte.

Exposició de motius: *“També es modifica l’apartat 2 de l’article 44 de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l’impost general indirecte, reforçant la doctrina administrativa emesa que el transport per cable s’entén inclòs en el transport de passatgers com a servei prestat a Andorra en tant que regla especial, i s’introdueix un nou apartat 10 per tal d’incloure com a serveis prestats al territori andorrà determinats serveis que s’utilitzen efectivament a Andorra **i que en aplicació de les regles generals de localització, en determinades circumstàncies, es podrien entendre com a no prestats en territori andorrà.**”* (la negreta és nostra).

Aquesta modificació entra en vigor el 1 de juliol de 2014 (Disposició final quarta de la Llei).

S’ha de concloure que, a l’inici del període 2014, la societat E. SA no coneixia exactament el criteri de l’administració i, a més, la seva interpretació de la norma era *“raonable”*, compte tingut de la incertesa

jurídica respecte al règim de l'IGI aplicable a les operacions de venda de forfets d'esquí a empresaris no residents.

**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 la representació processal del Govern.

**Segon.-** Confirmar la sentència recorreguda i declarar que la resolució de la Comissió Tècnica Tributària de data 9 de juliol de 2018 no és ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa i, conseqüentment anul·lar-la.

**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.