

Núm. de Protocol: 1000023/2017  
Núm. Rotlle: TSJA-0000026/2017

## SENTÈNCIA 15-2017

### PARTS:

**Apel·lant: Sr. FZP**

Representant: Sra. MPO  
Advocat: Sra. MPR

**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, trenta de març de dos mil disset.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **1000023/2017**.

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.-** El Sr. FZP va interposar demanda jurisdiccional contra la resolució de Govern núm. 210308/2017 de 8 de febrer de 2017 que desestima el recurs d'oposició formulat contra la petició d'intercanvi d'informació en matèria fiscal emanant de l'autoritat competent del Regne d'Espanya, en aplicació del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal de 24 de setembre de 2015.

**2.-** Per sentència del 7 de març de 2017 el Tribunal de Batlles ha desestimat íntegrament la demanda formulada per l'agent i ha declarat la resolució impugnada de GOVERN com ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

**3.-** En el seu escrit d'apel·lació de data 20 de març de 2017, el Sr. FZP estima en substància que:

- la petició d'informació ha de ser denegada perquè la documentació en base a la qual les autoritats espanyoles l'han efectuat fou obtinguda de forma il·lícita. En conseqüència, facilitar dita informació podria ser contrari a l'ordre públic del Principat d'acord amb l'article 24.3 del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya.

- no pot ser objecte d'intercanvi d'informació la relativa a la societat I., SA, per quant dita petició afectaria a l'impost sobre el patrimoni, impost que no es trobaria dins l'àmbit d'aplicació del Conveni ans referit.

- en tot cas la petició només podrà ser dels exercicis que siguin posteriors a l'entrada en vigor del Conveni ans referit.

- no s'han complert els requisits exigits a l'article 4 del Reglament de desenvolupament de la Llei 3/2009 d'intercanvi d'informació en matèria fiscal perquè les autoritats espanyoles no han especificat si pot comportar responsabilitats penals.

- la sentència és incongruent per no haver-se pronunciat en relació a la vulneració de drets fonamentals al·legada per l'agent en la demanda jurisdiccional.

**4.-** En la seva contesta de data 23 de març de 2017, el GOVERN s'oposa al recurs d'apel·lació i estima en substància:

- serà l'autoritat competent del Regne d'Espanya qui respondrà per la veracitat i licitud de la documentació aportada.

- la petició és ajustada a les disposicions de l'Acord i del Conveni i preveu l'intercanvi d'informació pels tipus impositius esmentats.

- el Sr. FZP ha pogut defensar-se de totes les maneres que la legislació li permet, per tant, sense veure's privat de cap tipus de garantia.

**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.-** Sobre la vulneració de l'ordre públic andorrà.

El Sr. FZP al·lega en el seu escrit d'apel·lació: *“s'haurà de considerar que si l'Estat andorrà facilita la informació en la forma que ha estat requerida, estarà actuant amb vulneració de l'ordre públic”* i estima que la documentació en la qual es basa la petició de les autoritats espanyoles ha estat obtinguda de manera il·lícita.

Aquests arguments no poden prosperar pels motius següents:

En la seva exposició de motius la Llei 3/2009 disposa: *“Amb la present Llei es tracta ara d'adoptar els principis per a l'intercanvi d'informació en matèria tributària continguts al model de conveni fiscal redactat per l'OCDE. La Llei recull com a principis inspiradors els que estableix l'article 26 d'aquell model de conveni, en el seu text del 17 de juliol del 2008.”*

En conseqüència, els litigis s'han de resoldre a la llum dels comentaris de l'OCDE.

En el paràgraf 77 dels comentaris de l'Acord sobre intercanvi d'informació en matèria tributària, l'OCDE estableix que la part requerida no té l'obligació d'investigar ni de comprovar les declaracions presentades per la part requeridora, essent la responsabilitat d'aquesta darrera respecte la veracitat de les dites declaracions.

En aquest cas, serà l'autoritat competent del Regne d'Espanya qui respondrà per la veracitat i licitud de la documental aportada.

En relació amb la vulneració de l'ordre públic andorrà, el paràgraf 91 dels comentaris de l'OCDE precisa que *“cette exception ne peut être invoquée que dans des cas extrêmes... persécutions politiques ou raciales... secrets d'Etat.”*

Clarament, no és el cas en el present litigi i el recurs d'apel·lació s'ha de desestimar sobre aquest punt.

**Tercer.-** Sobre l'abast del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya.

El Sr. FZP al·lega en el seu escrit d'apel·lació: *“s'haurà de considerar que l'impost sobre el patrimoni no forma part ni de l'àmbit general, ni de l'àmbit relatiu a l'intercanvi d'informació”*.

Als termes del Punt VII del Protocol del Conveni per evitar la doble imposició:

*“1.- En relació amb l'intercanvi d'informació mitjançant una sol·licitud prèvia regulat a l'article 24 d'aquest Conveni, s'aplica el que disposa l'Acord entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per a l'intercanvi d'informació en matèria fiscal, signat el 14 de gener del 2010, fins a l'1 de gener del 2016. A partir d'aquesta data, les disposicions de l'Acord esmentat queden substituïdes per les disposicions d'aquest Conveni.”*

La sol·licitud del Regne d'Espanya es presentà en data 4 de novembre del 2016 (foli 96). Per conseqüent, en aplicació del Protocol citat més amunt, s'aplica l'article 24 del Conveni per evitar la doble imposició.

Aquest text disposa expressament:

*“1. Les autoritats competents dels Estats contractants intercanvien informació previsiblement rellevant per aplicar les disposicions d'aquest Conveni o per a l'execució o l'aplicació del dret intern relativa als impostos de qualsevol naturalesa o denominació exigibles pels Estats contractants, per les seves subdivisions polítiques o entitats locals en la mesura que la imposició així exigida no sigui contrària al Conveni. **L'intercanvi d'informació no està restringit pels articles 1 i 2.**”* (la negreta és nostra).

És a dir, que l'intercanvi pot existir sobre impostos que no són enumerats en l'article 2 del Conveni.

Aquesta disposició s'ha d'interpretar en relació amb el paràgraf següent del Protocol:

*“x. Sens perjudici de l'entrada en vigor del Conveni, les sol·licituds d'informació es poden efectuar en relació amb aquells exercicis per als quals s'hagués pogut sol·licitar informació en el marc de l'Acord entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per a l'intercanvi d'informació en matèria fiscal, signat el 14 de gener del 2010.”* (Punt VII, apartat 2-x del Protocol)

És a dir, que no existeix cap retroactivitat en aquest cas, atès que l'impost sobre el patrimoni es troba expressament previst a l'article 3 de l'Acord del 14 de gener de 2010.

**Quart.-** Sobre la manca d'indicació del tipus de responsabilitat que pot comportar la investigació.

El Sr. FZP al·lega en el seu escrit d'apel·lació: *“l'article 4 del Reglament de desenvolupament de la Llei 3/2009 està directament relacionat amb dita Llei i, per això es demana que l'Estat que requereix la informació precisi de forma expressa si pot comportar responsabilitats penals”*.

Als termes de l'article 4 del Reglament:

*“... A aquest efecte, les esmentades sol·licituds dirigides al Ministeri encarregat de finances, de conformitat amb l'article 4 de la Llei 3/2009, han de comportar les mencions següents:*

*..... d) La finalitat per la qual, en aplicació de la normativa fiscal de la part requeridora, es demanen les informacions.*

*En la sol·licitud d'intercanvi d'informació, s'ha d'indicar la finalitat perseguida per la part requeridora i precisar si aquesta finalitat és únicament administrativa o si pot comportar una responsabilitat penal.”*

En aquest cas, l'autoritat espanyola competent escriu en la seva sol·licitud: *“A la vista de lo anterior, se solicita la amable colaboración de las autoridades tributarias andorranas con el fin de obtener la siguiente información **con transcendencia tributaria...**”*(foli 97, la negreta és nostra).

En efecte, en aquest cas, la finalitat és únicament administrativa i no comporta una responsabilitat penal: per aute de data 2 de setembre de 2015, el *Juzgado de instrucción nº 2 de M.* ha jutjat: *“... se debe acordar el sobreseimiento provisional de las presentes diligencias, AL NO ESTAR DEBIDAMENTE JUSTIFICADA LA PERPETRACIÓN DE UN DELITO...”* (foli 33).

#### **Cinquè.-** Sobre la vulneració de drets fonamentals.

El Sr. FZP escriu en el seu escrit d'apel·lació: *“... resulta que, tot i que el present procediment és purament administratiu, s'han de mantenir les garanties del procediment penal andorrà”*.

Aquest argument no pot prosperar atès que no és un cas de caire penal (v. fonament de dret quart). A més, el Protocol del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal disposa:

*“i. L'autoritat competent d'un Estat contractant proporciona, mitjançant una sol·licitud prèvia, informació per a les finalitats previstes a l'article 24. Aquesta informació s'ha d'intercanviar independentment del fet que la conducta objecte d'investigació pugui constituir un delicta penal segons el dret d'aquest Estat contractant si aquesta conducta s'hagués produït en aquest Estat.”* (Punt VII apartat 2-i del Protocol).

Es pot afegir que els drets i les garanties aplicables al procediment administratiu han estat respectats, de conformitat amb la legislació interna dels Estats contractants.

**Sisè.-** 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 pel Sr. FZP.

**Segon.-** Confirmar la sentència recorreguda i declarar que la resolució del Govern núm. 210308/2017 de data 8 de febrer del 2007 és ajustada 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.