

SENTÈNCIA 2005-27 DE 26 DE MAIG DE 2005

TRIBUTS. Comú d'Andorra la Vella. Ordinació tributària comunal de 23 de desembre de 2003. Règim aplicable a les liquidacions per taxa de radicació i per l'impost de radicació d'activitats comercials, empresarials i professionals.

Andbanc. MERITAMENT DEL TRIBUT. Moment en què es produeix.

Tributs instantanis i tributs periòdics. QÜESTIÓ NOVA. En segona instància. Al·legació de l'excepció de prescripció del dret a interposar recurs jurisdiccional. Moment processal en que es delimiten les pretensions de les parts.

Ponent : M.I. Sr. Lluís Saura Lluvià

A N T E C E D E N T S D E F E T

1.- La Secció Administrativa del Tribunal de Batlles, en la sentència número 2004-111, de 7 d'octubre de 2004, va estimar parcialment la demanda promoguda per la societat A.B.R. S.A. i va declarar ajustada al Dret la liquidació tributària del Comú d'Andorra La Vella de 20 de gener de 2004, ordenant al Comú la devolució a la demandant de la suma de 160.236,22 € més els interessos legals d'aquesta quantitat des de la data de l'ingrés indegut fins la data de la seva devolució efectiva.

2.- Contra la sentència formula un recurs d'apel·lació la representació del Comú adduint prescripció del dret de la demandant a recórrer en via administrativa i pel que fa al fons que la sentència no aplica al supòsit d'autes la normativa que correspon.

3.- De l'escrit anterior se'n donà trasllat a la representació d'A.B.R. S.A., que s'oposa a l'apel·lació demanant la desestimació del recurs i la confirmació de la sentència.

4.- La representació del Govern, en el tràmit d'impugnació del recurs d'apel·lació, demana l'estimació del recurs i la revocació de la sentència.

5.- El dia 15 de març de 2005 ha tingut lloc la vista oral, en la que les parts han pogut fer les manifestacions més adients als seus interessos, quedant tot seguit les actuacions vistes per a deliberar i decidir.

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.- Abans d'analitzar els termes en que la part apel·lant planteja el seu recurs d'apel·lació, convé recordar quina ha estat la qüestió decidida per la sentència del Tribunal de Batlles sobre els fets, que la sentència recull -malgrat la inconsistència de l'expedient administratiu i la orfanesa explicativa de les resolucions recorregudes- i que no han estat discutits per les parts.

El dia 20 de gener de 2004 el Comú d'Andorra la Vella va liquidar a A.B.R. S.A. 81.837, 29 € per l'obertura de l'entitat radicada a la Plaça Rebés número 8 i 104.929,71 € per diversos conceptes tributaris relatius a l'exercici de l'activitat durant l'any 2004. L'obertura havia estat decretada favorablement el 15 de gener de 2004, es va lliurar a A.B.R. S.A. l'11 de febrer de 2004 i l'entitat bancària va pagar, en la mateixa data, els imports liquidats, iniciant-se l'activitat el 22 de març.

En el marc d'allò establert en la Llei 10/2003, de 27 de juny, de les finances comunals, el Comú d'Andorra la Vella va aprovar, el 23 de desembre de 2003, l'Ordinació tributària comunal, que regula els tributs comunals qualificant-los com taxes o impostos, Ordinació que es publica en el BOPA de 7 de gener de 2004 i entra en vigor el 28 de gener.

Mentre el Comú -i el Govern- considera que les liquidacions s'havien de fer segons el règim vigent abans de l'entrada en vigor de la normativa comunal indicada, la sentència que estima la demanda d'A.B.R. S.A. considera que és aplicable la normativa esmentada.

Tercer.- Com a qüestió nova, el Comú apel·lant addueix l'excepció, que qualifica de prescripció, del dret d'A.B.R. S.A. a interposar recurs administratiu contra la liquidació de 20 de gener de 2004, excepció que, en no haver-se plantejat en la primera instància jurisdiccional no és susceptible de ser al·legada en la segona, doncs els termes substancials del litigi i les pretensions processals vinculades als mateixos es delimiten per les parts -per la demandada també en forma d'excepció- en els escrits principals del procés, i només en la primera instància, per la qual cosa no es farà cap

pronunciament sobre la forma i contingut del plantejament que extemporàniament formula l'apel·lant.

Quart.- El recurs d'apel·lació ve a dir que la sentència del Tribunal de Batlles ha fet una aplicació errònia del règim jurídic globalment aplicable als tributs que són objecte dels actes administratius recorreguts, i al respecte convé significar que tot i que el recurs no ho diu, es tracta de dos liquidacions, que la sentència delimita perfectament: la taxa de radicació i l'impost de radicació d'activitats comercials, empresarials i professionals.

Per resoldre les qüestions que es plantegen, referides a l'element temporal dels tributs, i concretament al meritament, cal remarcar que tot i que la LBOT no el defineix, sí que ho fa la Llei de les finances comunals. Concretament, en l'article 19 pel que fa a les taxes i en l'article 32.8 en relació a l'impost de radicació. En concordància amb això, l'Ordinació tributària del Comú d'Andorra la Vella, precisa el moment del meritament de cadascun d'aquests tributs, en els termes que veurem posteriorment.

Abans, però, convindrà recordar que el meritament d'un tribut és el moment en què la llei considera perfeccionat el fet imposable i neix l'obligació tributària pel subjecte passiu o el dret de crèdit a favor del subjecte actiu, i aquest moment és, lògicament, rellevant per determinar la normativa aplicable a l'obligació tributària. A partir d'aquí, serà bo distingir entre els tributs instantanis, en els que el meritament coincideix amb la realització del fet imposable, i els tributs periòdics, en els que el fet imposable es produeix durant tot el període impositiu, però el meritament pròpiament dit es produeix al final del període; en aquesta classe de tributs, el legislador gaudeix, per raons tècniques, d'una certa autonomia en la definició del meritament respecte les circumstàncies que constitueixen el fet imposable, com veurem tot seguit.

Aquestes precisions tècniques han estat tingudes en compte en l'Ordinació tributària del Comú d'Andorra la Vella, com es comprova analitzant els tributs que són objecte d'aquest litigi, i que són els següents:

1) D'una banda, la taxa de radicació, que com a modalitat tributària el fet generador de la qual és la realització de la funció administrativa d'autorització (article 42 de l'Ordinació i 16 de la Llei de finances comunals) i quina meritació té lloc a la data de lliurament de l'autorització administrativa (article 45 de l'Ordinació) cal referir-la l'11 de febrer de 2004 -data del lliurament de l'autorització a A.B.R. S.A., segons consta provat- i data en que regia l'Ordinació de 23 de desembre de 2003, que

havia entrat en vigor el 28 de gener, i que estableix una quota tributària de 100 €, com encertadament indica la sentència.

2) D'una altra banda, l'impost de radicació d'activitats comercials, empresarials i professionals, que grava l'exercici d'una activitat comercial, exercici que constitueix el fet generador de l'impost (article 32.1 i 32.2 de la Llei de finances comunals i 48 de l'Ordinació); compte tingut que l'oficina bancària s'obre al públic el 22 de març de 2004, i que com indica l'article 94 de l'Ordinació tributària comunal, en el cas que l'activitat s'hagi iniciat després del dia 1 de gener, l'impost es merita a la data de l'inici, quan regia la nova normativa, tot això en concordància amb la doctrina abans exposada, i en criteri coincident amb la sentència del Tribunal de Batlles, que ha de ser confirmada.

Quart.- Enfront aquestes consideracions, l'apel·lant, després d'exposar l'evolució legislativa i jurisprudencial que al Principat ha tingut l'ordenació de les competències en matèria tributària, i sense distingir entre un i altre supòsit dels esmentats en el fonament de Dret anterior, sosté que l'agent va triar, com a supòsit de meritament dels tributs que són objecte del recurs, el que més li va convenir dels que preveu l'article 19 de la Llei de finances comunals, ja que quan va pagar -a la data del lliurament de l'autorització l'11 de febrer de 2004- li era aplicable la normativa més favorable, i no es pot deixar a l'arbitri del contribuent la possibilitat d'escollir el moment en que es produeix el fet imposable.

Tot i que l'apel·lant no indica quines conseqüències jurídiques té aquest fet pel que fa al moment de meritació del tribut, el cert és que els fets impossibles (notificació de la taxa i inici de l'activitat) venen determinats en el marc de la Llei d'ordenació del sistema tributari, per la normativa sectorial que regula cada tribut i aquells van tenir lloc un cop entrada en vigor l'Ordinació tributària comunal de 23 de desembre de 2003, en els termes exposats en el fonament de Dret anterior, per la qual cosa no se'ls pot aplicar al règim anterior que pretén l'apel·lant, i la sentència que així ho ha considerat resulta ajustada al Dret, la qual cosa comporta la desestimació del recurs d'apel·lació interposat en contra.

Cinquè.- No es fa cap pronunciament sobre el pagament de les despeses d'aquesta segona instància.

D E C I S I Ó

En atenció a tot el que s'ha exposat, el Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa, en nom del poble andorrà, decideix desestimar el recurs d'apel·lació interposat per la representació processal del Comú d'Andorra la Vella contra la sentència número 2004-111, de 7 d'octubre de 2004, dictada pel Tribunal de Batlles (Secció Administrativa) que es confirma, sense fer cap pronunciament sobre el pagament de les despeses d'aquesta segona instància.

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.