

Núm. de Protocol: 93-095

S E N T E N C I A NÚM: 94-24

PARTS:

Apel.lant: Banca C.

Representant: Sr. J.A.P.

Advocat: Sr. M.C.M.

Apel.lant: Sr. J.I.C.

Representant i Advocat: Sr. J.P.S.

Apel.lada: Hble. Comú d'Escaldes-Engordany

Representant: Sr. A.G.

Advocat: Sr. M.P.D.

COMPOSICIO DEL TRIBUNAL:

President: Bernard PLAGNET

Magistrats: Lluís Saura Lluvià
Albert Andrés Pereira

A la vila d'Andorra la Vella, el 17 de novembre de 1994.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel.lació a les actuacions número 93-095.

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.

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

1.- La sentència de 6 de maig de 1994 de la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles, a la qual es fa expressa referència quant a l'exposició de fets i a les al·legacions de les parts, va estimar parcialment la demanda formulada per l'entitat Banca C. S.A. contra la liquidació tributària girada al seu càrrec pel Comú d'Escaldes-Engordany, derivada de l'adquisició onerosa de determinats immobles com a conseqüència del concordat adoptat en el marc del procediment de cessació de pagaments de l'anomenat Grup I., i va declarar ajustada a dret aquesta liquidació quant als conceptes de superfície dels solars i superfícies edificades, anul·lant la quantitat corresponent a plantes edificades. Al mateix temps, va declarar la manca de legitimació del Sr. J.I.C. per impugnar l'esmentat gravamen.

2.- Contra aquesta sentència, els demandants presentaren recurs d'apel·lació, el qual va ésser oportunament formalitzat davant d'aquest Tribunal Superior de Justícia. Per part de la representació de Banca C. S.A. es postula que la *datio in solutum* no està gravada per la taxa aplicada pel Comú d'Escaldes-Engordany i, subsidiàriament, que aquesta no està correctament calculada i no pot ser exigida a Banca C. S.A. La representació del Sr. J.I.C. argumenta, a més de la seva legitimació per actuar en aquest procés, que l'Ordinació General sobre contribucions del Comú d'Escaldes-Engordany, aprovada el 3 de febrer de 1993, va ser derogada com a conseqüència de l'entrada en vigor de la Constitució. Al·lega igualment la manca de subjecció de la dació en pagament a la taxa liquidada i l'existència d'una errada en el càlcul de l'import del deute tributari.

3.- Dels respectius recursos d'apel·lació formulats pels demandants se'n va donar trasllat al Comú d'Escaldes-Engordany, el qual els va contestar mitjançant escrit presentat el 5 de setembre de 1994, en el qual sol·licitava la desestimació dels esmentats recursos, entenent que la Sentència impugnada resultava plenament ajustada a Dret.

4.- El dia 6 d'octubre de 1994 tingué lloc l'acte de la Vista Oral, en el qual les parts van exposar allò més adient a la defensa de llurs interessos.

F O N A M E N T S D E D R E T

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

Segon.- Com a punt de partida per a la correcta resolució de les qüestions litigioses que es plantegen en aquest procés, convé definir en primer lloc la naturalesa de les diverses relacions jurídiques que concorren entre les parts.

Així, d'una banda, cal destacar l'existència d'una relació jurídico-tributària, de naturalesa pública, entre el Comú d'Escaldes-Engordany i la Banca C. S.A., l'objecte primordial de la qual no és altre que l'abonament de la taxa sobre adquisició de béns immobles que preveu l'article 18.2 de l'Ordinació General sobre contribucions aprovada el 3 de febrer de 1993, i que el Comú entén que s'ha acreditat com a conseqüència de la dació de pagament de determinats immobles efectuada per l'anomenat Grup I. a favor de Banca C. S.A. en virtut del concordat adoptat en el marc del procediment de cessació de pagaments d'aquell Grup. Atès que el naixement i el contingut de l'obligació tributària es produeix *ex lege*, resulta d'això que la determinació dels elements essencials d'aquella obligació -i entre ells els elements subjectius- no pot ser alterada per obra de la voluntat de les parts.

D'altra banda, tanmateix, el Sr. J.I.C. ha assumit front a Banca C. l'obligació de satisfer l'import de les taxes que poguessin gravar l'esmentada dació en pagament. Aquest pacte inclòs en el concordat, si bé suposa per al Comú una *res inter alios facta*, constitueix en definitiva l'esmentat Sr. J.I.C. en deutor últim de l'import de la taxa liquidada pel Comú d'Escaldes-Engordany, que haurà de satisfer a requeriment de Banca C., com de fet ja ha ocorregut segons resulta dels documents que han estat aportats al procés.

Tercer.- A partir d'aquesta perspectiva general, cal examinar si el Sr. J.I.C. es troba legitimat per a impugnar la liquidació girada pel Comú d'Escaldes-Engordany a càrrec de la Banca C. S.A. Aquesta qüestió s'ha de resoldre a la vista del contingut de l'article 23 de la Llei de la jurisdicció administrativa i fiscal, segons el qual pot demanar legítimament davant aquesta jurisdicció qualsevulla persona

física o jurídica, pública o privada, que tinguin un interès, dret, expectativa de dret, etc., vinculats amb els actes de l'Administració pública.

Tal i com es desprèn del referit precepte, la legitimació per actuar davant la jurisdicció administrativa i fiscal no es troba limitada als titulars d'un dret subjectiu perfecte -el que en aquest cas suposaria la seva limitació als subjectes de la relació jurídico-tributària-, sinó que s'atribueix a un cercle més ampli de persones, que comprèn aquells qui posseeixen un interès directe en l'anul.lació de l'acte impugnat. En termes generals, cal reconèixer l'existència d'aquest interès directe quan el particular obté qualsevol mena de benefici o evita un perjudici mitjançant la declaració d'invalidesa de l'acte administratiu. Com diu la sentència del Tribunal Administratiu i Fiscal de data 9 de setembre de 1993, cal que la decisió impugnada tingui una incidència sobre la situació personal del recurrent, que ha de millorar si dita decisió és anul.lada.

En conseqüència, no es pot negar que el Sr. J.I.C. es troba legitimat per a impugnar la liquidació girada pel Comú d'Escaldes-Engordany, encara que no sigui el destinatari directe de la mateixa. Atès que ha assumit, front a Banca C. S.A., l'obligació de satisfer l'import de la liquidació, resulta evident que l'anul.lació d'aquesta li reportaria un benefici immediat, en desaparèixer o al menys disminuir el gravamen que pesa sobre el seu patrimoni. Concorre, doncs, l'interès que requereix l'article 23 de la Llei de la jurisdicció administrativa i fiscal, per la qual cosa s'ha d'estimar en aquest punt el recurs d'apel.lació interposat contra la sentència impugnada.

Quart.- Es cert que el Sr. J.I.C. no va formular el recurs administratiu previ a que es refereixen els articles 8è de la Llei d'aquesta jurisdicció i 125 del Codi de l'Administració, però això no pot comportar la inadmissibilitat de la seva demanda, en una interpretació favorable al dret a la jurisdicció que reconeix l'article 10 de la Constitució, atès que el Comú no li havia notificat la liquidació impugnada amb els requisits establerts a l'article 47 de l'esmentat Codi, malgrat que el Sr. J.I.C. havia manifestat al Comú la seva condició d'interessat en data anterior a la de la liquidació, com resulta del document que consta al foli 23 de les actuacions.

Cinquè.- Cal examinar a continuació l'aplicabilitat de l'Ordinació General sobre contribucions aprovada pel Comú d'Escaldes-Engordany el dia 3 de febrer de 1993, ja que la representació del Sr. J.I.C. Company sosté que ha quedat derogada com a conseqüència de l'entrada en vigor de la Constitució el 4 de maig del mateix any.

La disposició derogatòria de la Constitució estableix que, a la seva entrada en vigor, queden derogades totes les normes anteriors en allò que la contradiguin. Cal distingir, no gensmenys, aquells supòsits en que la normativa preconstitucional és oposada en l'aspecte substantiu o material als preceptes de la norma suprema de l'ordenament jurídic, d'aquells altres en els quals la contradicció resulta ser merament formal, és a dir, quan la norma anterior a la Constitució no ostenta el rang jeràrquic que aquesta requereix per a la regulació de determinada matèria. En el primer dels casos esmentats, resulta clar que la norma preconstitucional ha de considerar-se expulsada definitivament de l'ordenament jurídic. La conclusió és diferent, tanmateix, en el segon supòsit, ja que la reserva de llei -com succeeix en matèria tributària segons resulta de l'article 37 de la Constitució- no pot ser aplicada de manera retroactiva a les normes anteriors a la seva entrada en vigor, les quals van ser aprovades d'acord amb el sistema de producció normativa aleshores vigent.

Atès que l'article 80.2 de la Constitució contempla l'existència de potestats fiscals dels Comuns en matèria de taxes sobre propietat immobiliària, no es pot concloure que el gravamen fiscal sobre l'adquisició d'immobles que es regula a l'article 18.2 de l'Ordinació General sobre contribucions del Comú d'Escaldes-Engordany, sigui materialment contrari a la Constitució i, en conseqüència, no es pot considerar derogat pel fet de l'entrada en vigor d'aquesta, això sens perjudici del contingut de la Llei Qualificada de delimitació de competències dels Comuns, que no era vigent quan es va girar la liquidació impugnada.

D'altra banda, el principi de reserva de llei en matèria tributària que deriva de l'article 37 de la Constitució no és exigible respecte d'una norma preconstitucional que, tal i com s'ha dit abans, va ser aprovada d'acord amb les competències i procediments que llavors estaven vigents. S'han de desestimar, doncs, les al·legacions que sobre la inaplicabilitat de l'Ordinació General sobre contribucions de 3 de febrer de 1993 formula la representació del Sr. I. Company.

Sisè.- La dació en pagament (*in solutum datio*) és una prestació realitzada *animo solvendi* per al compliment d'una

obligació en forma diversa a la inicialment prevista, que requereix el consentiment del creditor i que, segons declara la sentència del Tribunal Superior de la Mitra de 20 de juny de 1990, comporta l'extinció immediata de l'esmentada obligació. Aquesta modalitat de pagament comporta, alhora, una transmissió onerosa de la propietat d'una cosa o d'un dret, ja que ambdues parts aspiren a obtenir un determinat avantatge, com és per part del creditor la titularitat del bé o dret objecte de transmissió, i per part del deutor l'extinció de l'obligació a que es trobava vinculat.

A la vista d'això, queda clar que la *datio in solutum* objecte d'aquest procés ha comportat l'adquisició a títol onerós per part de Banca C. S.A. dels béns immobles descrits al concordat de data 5 de març de 1993, la qual cosa constitueix el fet imposable de la taxa regulada a l'article 18.2 de l'Ordinació General sobre contribucions del Comú d'Escaldes-Engordany, que grava precisament les adquisicions realitzades onerosament, sigui quin sigui el tipus de negoci jurídic del qual derivin.

Aquesta conclusió no queda desvirtuada pel fet de que en el concordat que es va adoptar en el procediment de cessació de pagaments es fés constar l'opinió de les parts de que la insolutumdació no comportava el pagament de cap tipus de taxa, ja que l'esmentat concordat no és sinó un conveni entre les parts, que si bé s'adopta sota la garantia de la Batllia dins el marc del procediment corresponent, no pot perjudicar la procedència de la liquidació tributària que ara s'impugna, qüestió de naturalesa administrativa que només a aquesta jurisdicció correspon resoldre.

Setè.- Com bé diu la sentència apel·lada, la taxa sobre adquisició d'immobles que regula l'article 18.2 de l'ordinació General sobre contribucions d'Escaldes-Engordany grava de forma cumulativa, seguint una tècnica que no és desconeguda en dret comparat, la transmissió tant del sòl com de les edificacions que s'hagin construït sobre aquell, segons es desprèn de l'apartat d) del referit precepte. No es pot considerar, doncs, que s'ha produït una duplicitat a l'hora de liquidar la taxa pel que fa a la planta baixa de cadascun dels edificis, ja que el gravamen recau, per una part, sobre el terreny a raó de 1.160 pessetes per metre quadrat, multiplicat pel coeficient atribuït a cada zona, i, d'altra banda, sobre la superfície edificada a raó de 5.803 pessetes per metre quadrat i per planta. La planta baixa, com totes les altres, constitueix una superfície construïda que ha de tributar per aquest segon concepte, de manera separada respecte del terreny sobre el qual s'alça.

Vuitè.- Com a conseqüència dels raonaments precedents, s'ha d'estimar parcialment el recurs d'apel·lació formulat pel Sr. J.I.C., quant a la legitimació que ostenta per impugnar la liquidació tributària objecte d'aquest procés, i desestimar-lo quant a la resta de pretensions, així com les que formula la representació de Banca C. S.A. D'altra banda, resulta equitatiu deixar a càrrec de cadascuna de les parts les costes ocasionades per la seva defensa.

D E C I S I O

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

1r.- Estimar en part el recurs d'apel·lació formulat per la representació del Sr. J.I.C. contra la sentència dictada per la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles el 6 de maig de 1994 i, en conseqüència, es revoca el segon dels pronunciaments de l'esmentada sentència i es declara que l'apel·lant està legitimat per impugnar la liquidació tributària objecte d'aquest procés.

2n.- Desestimar la resta de les peticions formulades pel Sr. J.I.C., així com el recurs interposat per Banca C. S.A., confirmant-se els altres pronunciaments de la sentència apel·lada.

Aquesta sentència és ferma i executiva.

Manen 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.

NOTIFICACIO:

La present sentència ha estat notificada a les
parts compareixents.....
.....
.... mitjançant el lliurament d'una còpia certificada.

I llegida, la signen, fet del qual en dono fe,

La secretària,

M. Dolors Cervós Pifarré