

Núm. de Protocol: 1000025/2018
Núm. de Rotlle: TSJA-00000093/2018

SENTÈNCIA 72-2018

PARTS:

Apel·lant: Sr. G.P.C.

Representant: Sra. A.H.D.

Advocat: Sra. L. C.M.

Apel·lat: GOVERN D'ANDORRA

Representant: Sra. I. M.D.O.M.

Advocat: Sra. E.G.L.

COMPOSICIÓ DEL TRIBUNAL:

President: M. I. Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA

Magistrats: M. I. Sr. Bernard PLAGNET

M. I. Sra. Elsa PUIG MUÑOZ

Andorra la Vella, vint-i-vuit de setembre de dos mil divuit.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa, ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número 1000025/2018.

En la tramitació d'aquestes actuacions han estat observades les prescripcions legals, i ha estat ponent la magistrada **Sra. Elsa PUIG MUÑOZ**, la qual expressa el parer del Tribunal.

ANTECEDENTS DE FET

1.- La representació del Sr. G.P.C va interposar demanda contra el Govern en data 17 de juliol de 2018, en la qual sol·licitava que es revogués i deixés sense efecte la resolució del Govern d'Andorra número 238108/2018, de data 13 de juny de 2018, recaiguda en el expedient de sol·licitud d'informació fiscal número 0144-218 ESP.

També sol·licitava que es declarés la nul·litat del l'acte impugnat, per haver-se, al seu parer, facilitat una informació fiscal quan encara no era ferma la sentència dictada en un procediment anterior en relació al mateix

agent, ja que havia interposat recurs d'empara davant del Tribunal Constitucional.

Igualment al·legava que s'havien vulnerat les normes de procediment administratiu, sol·licitant la retroacció les actuacions al moment en què es va cometre la irregularitat. De forma subsidiària, que es denegues el lliurament d'informació fiscal procedent de les autoritats tributàries espanyoles. A l'últim, sol·licitava que s'imposessin les costes al Govern.

2.- La sentència 66/2018, de 31 de juliol, de la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles, ha desestimat la demanda formulada per l'agent, i ha declarat que la resolució administrativa impugnada és ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

3.- La representació de la part agent ha interposat recurs d'apel·lació contra l'esmentada sentència de la Batllia, el qual es fonamenta, en síntesi, en les següents al·legacions:

a) L'article 7.8 de la Llei 10/2017, del 25 de maig, d'intercanvi d'informació mitjançant sol·licitud prèvia i d'intercanvi d'informació espontani en matèria fiscal (en endavant LIF) és inconstitucional, per vulnerar el dret a la jurisdicció i a la defensa recollits a l'article 10 de la Constitució del Principat d'Andorra (en endavant CA), així com l'article 6 del Conveni per la salvaguarda dels drets humans i de les llibertats fonamentals (en endavant CDH).

Sol·licita que, a l'empara de l'article 53 de la Llei Qualificada del Tribunal Constitucional (en endavant LQTC), es formuli qüestió incidental d'inconstitucional contra l'esmentat article 7.8 LIF.

b) L'aplicació que s'ha fet pel Govern de l'article 6.3 del Reglament de desenvolupament de la LIF, aprovat per Decret de 31 de maig de 2017 (en endavant RLIF), també vulnera el dret a la jurisdicció i a la defensa recollits a l'article 10 de la CA, així com l'article 6 del CDH, ja que no se li ha permès consultar parts de l'expedient sinó només un document elaborat pel Govern amb una llista de dades.

c) La Batllia d'Andorra no li ha conferit un tràmit d'audiència després que el Govern presentés les seves al·legacions, per la qual cosa s'ha vulnerat l'article 8.4 de la LIF, impeding d'aquesta manera que hagi pogut pronunciar-se sobre el contingut de l'expedient administratiu, que fou lliurat pel Govern amb el seu escrit de contestació.

d) Es vulnera el principi de seguretat jurídica en atenció a que la informació fiscal sol·licitada per les autoritats espanyoles deriva d'una altra petició anterior que estava *sub iudice* en el moment que es va lliurar.

e) La Sentència de la Batllia no ha resolt totes les qüestions plantejades ni s'ha referit a la indeguda aplicació de l'article 77 dels comentaris a l'Acord sobre intercanvi d'informació en matèria tributària de l'OCDE.

4.- En la seva contesta de data 19 de setembre de 2018 el Govern s'oposa al recurs d'apel·lació d'acord amb les al·legacions següents:

a) L'incident d'inconstitucionalitat és potestat dels òrgans judicials, sense que el particular disposi d'una acció per aquesta finalitat.

b) L'article 7.8 de la LIF persegueix evitar el frau i l'evasió fiscal, i els estàndards internacionals han limitat de forma notable la intervenció de l'obligat tributari en la defensa dels seus drets en la fase d'investigació, i serà en seu de l'administració tributària espanyola, un cop finalitzada la fase investigadora, en què el contribuent podrà participar i al·legar tot el què cregui convenient.

c) L'article 8.4 de la LIF no preveu un nou tràmit d'audiència a l'agent un cop l'administració ha contestat la demanda.

d) La sentència d'aquest TSJA 110-17 resol les qüestions plantejades pel recurrent i, a més, era ferma i executiva en el moment en què es va lliurar la informació fiscal que havia estat sol·licitada en l'expedient 0093-2017-ESP, i si el recurrent considera que no es podien executar ho havia d'haver plantejat en aquell procediment, però no interposar una nova demanda.

e) El Reglament aprovat el Decret 9/6/2017 no contradiu la Llei 10/2017 i respecta el principi de jerarquia normativa, i que es compleix amb les previsions legal si l'agent rep la informació que es determina.

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.- La Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia és competent per conèixer del present recurs, en aplicació de l'article 39.3 de la Llei qualificada de la Justícia i 8 de la LIF (Disposició transitòria segona).

Segon.- D'acord amb les dades que consten a l'expedient administratiu obrant a les actuacions, les autoritats fiscals espanyoles van sol·licitar a les autoritats andorranes els moviments del compte corrent a l'entitat XXX, del qual el Sr. P. figura com a beneficiari, que fou acordada en la resolució 223003/2017, dictada en l'expedient 0093-2017-ESP. Aquesta resolució fou recorreguda per l'agent, recurs que va rebre el número de protocol 2000101/2017, en el qual es va dictar pel Tribunal de Batlles la sentència 59/2017, que desestimava íntegrament la demanda.

Disconforme amb aquesta decisió, l'agent va interposar recurs d'apel·lació, que fou igualment desestimat per sentència d'aquest Tribunal 100/2017, del vint de desembre de 2017, que va esdevenir ferma.

Per això, les autoritats andorranes van remetre la informació fiscal sol·licitada, essent rebuda el 2 de març de 2018 (segons consta en el foli 91 de les actuacions).

A la vista d'aquesta informació, l'Agència Tributària espanyola va sol·licitar les dades del compte de destí de sis transferències realitzades des del compte XXX, que fou acordada per les autoritats andorranes a la

resolució número 238108/2018, de data 13 de juny de 2018, recaiguda en el expedient de sol·licitud d'informació fiscal número 0144-218 ESP.

Contra aquesta decisió el Sr. P. va interposar recurs d'intercanvi d'informació fiscal, que fou desestimat, per la qual cosa, en data 17 de juliol de 2018 l'agent va interposar la demanda de la qual dimana el recurs d'apel·lació que ara es resol.

D'altra banda, cal tenir en compte que contra la STJA 100/2017, l'agent va interposar incident de nul·litat el 5 de gener de 2018 i al mateix incident sol·licitava la suspensió de l'esmentada sentència, que fou acordada per aute d'aquest TSJA del 10 de gener de 2018, si bé per nou aute 5-2018, de data 19 de febrer, es va desestimar finalment l'incident.

El 12 de març de 2018, el Sr. P. va formular recurs d'empara davant del Tribunal Constitucional, recurs que fou inadmes per aute del 4 de juny del 2018, per la qual cosa en data 13 de juny de 2018 el Sr. P. va interposar recurs de súplica, finalment desestimat per aute del Tribunal Constitucional del 11 de setembre de 2018.

Doncs bé, a la demanda es plantegen dues qüestions que convé diferenciar: d'una banda, si les autoritats andorranes podien remetre la informació fiscal sol·licitada per Espanya que fou acordada en la resolució 223003/2017, dictada en l'expedient 0093-2017-ESP, mentre estava pendent de resolució el recurs d'empara presentat per l'agent contra la STJA 100-2017 –i fins i tot abans que s'exhaurís el termini per interposar-lo-, i, d'altra banda, si es pot lliurar una nova informació fiscal a rel de l'extracte bancari del compte del que és beneficiari l'agent rebut per l'Agència Tributària espanyola amb anterioritat, concretament, el compte de destí de sis transferències fetes des d'aquest compte.

Tercer.- L'article 8.4 de la LIF disposa que la decisió de l'autoritat competent pot ser objecte de recurs en el termini de deu dies hàbils des que es notifica, davant la Secció Administrativa de la Batllia d'Andorra, la qual, després del tràmit d'audiència dels recurrents i de l'autoritat competent andorrana, dicta resolució en un termini màxim de deu dies hàbils, a comptar de la interposició del recurs jurisdiccional, i que es pot recórrer contra la resolució judicial davant la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, en els deu dies hàbils posteriors a la notificació, i que contra la resolució que dicti la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia no es pot interposar recurs, de manera que és automàticament ferma i definitiva.

I l'article 5 del mateix article disposa que el procediment d'oposició finalitza quan tots els recursos interposats s'hagin desestimat per resolució que esdevingui ferma i definitiva, sigui perquè no s'hi pugui interposar recurs ulterior o perquè no s'hi hagi interposat recurs dins del termini establert.

És cert que la Llei Qualificada del Tribunal Constitucional preveu la possibilitat que en un recurs d'empara se sol·liciti la suspensió del efectes de la sentència dictada per la Jurisdicció ordinària, tanmateix, segons s'infereix de l'article 90, la suspensió pot acordar-se, si s'escau, però sempre que el

recurs d'empara sigui admès pel Tribunal Constitucional, la qual cosa no va passar.

De fet, en el cas que ens ocupa en l'acte del Tribunal Constitucional del 4 de juny de 2018, dictat a la causa 2018-12-RE, es va desestimar la petició de suspensió dels efectes de la sentència del TSJA 100-2017 per no haver-se admès a tràmit el recurs d'empara.

En definitiva, les normes processals esmentades no disposen que els efectes de les sentències d'aquest TSJC, un cop, al seu cas, resolt l'incident de nul·litat, hagin de quedar demorats fins que s'exhaureixi el termini per interposar recurs d'empara, ni tampoc que la interposició d'aquest recurs suposi la suspensió automàtica de la sentència que és objecte del recurs d'empara, suspensió que només serà possible si aquest recurs s'admet a tràmit, però no en el demès casos.

D'altra banda, el Govern no va saber que l'agent havia interposat recurs d'empara i que en el propi escrit havia sol·licitat la suspensió de l'acte administratiu, i no ho va saber perquè l'agent no va posar en coneixement de l'Administració la seva intenció d'acudir en empara davant del Tribunal Constitucional i de sol·licitar en aquell procediment la suspensió.

De tot això es conclou que la decisió del Govern de lliurar la informació fiscal sol·licitada en l'expedient 0093-2017-ESP el 2 de març de 2018 a les autoritats espanyoles s'até a dret.

Quart. Pel que fa a la resta d'al·legacions que es formulen a la demanda, són similars –per no dir idèntiques– que les que l'agent va formular en el recurs d'apel·lació que es va resoldre mitjançant la sentència d'aqueix TSJA 100-2017, contra la que l'agent va interposar recurs d'empara que fou inadmès pel Tribunal Constitucional.

Per això, cal també reproduir els fonaments de l'esmentada sentència:

"El primer dels motius d'impugnació que articula el recurrent fa referència a la procedència de plantejar una qüestió incidental d'inconstitucionalitat en relació amb l'article 7.8 de la LIF, per resultar contrari al dret a la jurisdicció i a la defensa recollits a l'article 10 de la CA, així com l'article 6 del CDH.

A aquest argument el Govern oposa que el plantejament d'un incident d'inconstitucionalitat és potestat dels òrgans judicials, sense que el particular disposi d'una acció per aquesta finalitat.

Doncs bé, certament la LQTC no atorga als particulars una acció per poder plantejar un procés incidental davant del Tribunal Constitucional, sinó únicament podran, en el seu cas, fonamentar el seu recurs al·legant que la llei que resulta d'aplicació és contrària a la CA, de manera que no només desperten en el òrgan judicial dubtes sobre la constitucionalitat d'aquella norma, sinó que l'hauran de convèncer de què, efectivament, la llei és contrària a la CA.

Recordis que l'exposició de motius de la LQTC –paràmetre per la seva interpretació–, ens diu:

"el recurs incidental es planteja en termes restrictius, imposant al Tribunal ordinari una sèrie d'exigències que demostrin no tant la "possibilitat" que la llei impugnada sigui inconstitucional, sinó, més aviat, la "seguretat" i el ple

convenciment de l'esmentat tribunal ordinari sobre la inconstitucionalitat al·legada i l'aplicabilitat de la llei al fons del procés de què coneix.”

I l'article 52 de la LQTC disposa que exercici de la seva funció jurisdiccional, els batlles, el Tribunal de Batlles, el Tribunal de Corts i el Tribunal Superior de Justícia d'Andorra es troben legitimats per sol·licitar l'obertura d'un procés incidental d'inconstitucionalitat contra lleis, decrets legislatius i normes amb força de llei, és a dir, la legitimació és únicament dels òrgans judicials, i no de les parts en el procediment.

D'acord amb l'exposició de motius de la LQTC, l'article 53 de la mateixa estableix que és procedent la interposició de l'acció d'inconstitucionalitat davant del Tribunal Constitucional si, en qualsevulla fase d'un procés jurisdiccional ordinari, l'òrgan judicial que es troba coneixent d'aquest estima, d'ofici o a instància de part, que una norma amb rang de llei i d'imprescindible aplicació per a la solució de la causa principal o d'algun incident substanciat en aquesta és contrària a la Constitució. Observis que el precepte no diu “pot ser contrària a la Constitució” sinó “és contrària a la Constitució”.

Doncs bé, aquest Tribunal no creu que l'article 7.8 de la LIF sigui inconstitucional.

En efecte, els apartats 7 i 8 de l'article 7 de la Llei disposen:

“8. Llevat que s'hagi establert el secret de la sol·licitud d'intercanvi d'informació, l'autoritat competent informa la persona concernida i el posseïdor de la informació de la possibilitat de comparèixer davant seu per consultar, en presència de l'autoritat competent, les parts de l'expedient que no hagin de romandre confidencials i que siguin essencials per a la sol·licitud d'intercanvi d'informació. L'autoritat competent fixa un termini per comparèixer i per consultar l'expedient. La sol·licitud d'intercanvi d'informació rebuda i les comunicacions entre autoritats competents han de ser confidencials en tots els casos.

9. Es desenvolupen reglamentàriament els requisits de contingut i de forma que han de complir les notificacions al posseïdor de la informació i a la persona concernida, el contingut dels edictes, així com els terminis aplicables en la tramitació de la sol·licitud d'intercanvi d'informació fins al procediment d'oposició, incloent-hi les demandes grupals.”

(el subratllat no és de l'original)

D'aquesta regulació se'n desprèn que no tota la informació s'ha de facilitar al posseïdor de la informació, ni tampoc a la persona concernida, però, a més, disposa que serà el desenvolupament reglamentari el què establirà els requisits de contingut i de forma de les notificacions a ambdós intervinents.

A més, no es pot identificar “parts de l'expedient” amb “documents” de l'expedient, com sembla que fa l'agent. En definitiva, haurà d'analitzar-se la informació que ha de facilitar-se a la persona concernida, informació que pot estar en un document que inclogui totes les dades que ha de conèixer, com succeeix en el present cas.

D'altra banda, no hi ha dubte que l'agent ha pogut interposar recurs d'oposició, i posteriorment recurs contenciós, sense que el seu dret d'accés a la jurisdicció s'hagi vist afectat. Així, ha rebut tota la informació que estableix l'article 6.3 del RLIF –extrem que no nega-, i, a més, en via contenciosa ha tingut accés a la totalitat de l'expedient administratiu, fins i tot a la sol·licitud que el Govern d'Espanya va dirigir al Govern Andorrà, després que aquest últim preguntés al primer si podia facilitar aquest document. Dons bé, tot i tenir la informació complerta –fins i tot la declarada confidencial-, l'agent no ha posat en qüestió en el present recurs que les autoritats espanyoles hagin justificat la petició –tot i que no comparteix aquesta justificació- i que, en definitiva, no es pugui considerar una “fishing expedition”.

També cal recordar que el 5 de novembre del 2013, el Govern d'Andorra signa el Conveni relatiu a l'assistència administrativa mútua en matèria fiscal amb l'Organització de Cooperació i Desenvolupament Econòmic (en endavant OCDE), i el Consell General l'aprova el dia 28 de juliol del 2016. I la LIF segueix els principis de transparència i intercanvi d'informació desenvolupats per l'OCDE, i és font d'interpretació el comentari a l'article 26 del Model de conveni tributari sobre la renda i sobre el patrimoni de l'OCDE, tal com diu el seu article 1.3.

I el 14 de gener de 2010 els estats d'Andorra i Espanya van signar un Acord per a l'intercanvi d'informació en matèria fiscal pel qual s'estableix (article 1) que:

“Les autoritats competents de les parts contractants es presten assistència mitjançant l'intercanvi d'informació que sigui previsiblement rellevant per a l'execució i l'aplicació del dret intern de les parts contractants relativa als impostos coberts per aquest Acord, inclosa la informació que sigui previsiblement pertinent per determinar, avaluar, aplicar o recaptar aquests impostos, per cobrar o executar reclamacions tributàries o per investigar o enjudiciar afers en matèria tributària. L'intercanvi d'informació es fa de conformitat amb les disposicions d'aquest Acord i és tractada de forma confidencial, segons les disposicions previstes en l'article 8.”

I l'article 8 disposa del referit Acord disposa:

“Confidencialitat

1. Tota la informació rebuda per una part contractant de conformitat amb aquest Acord és tractada de forma confidencial i únicament pot ser revelada a les persones o autoritats (inclosos tribunals i òrgans administratius) sota la competència de la part contractant encarregades de la gestió o recaptació dels impostos de qualsevol naturalesa i denominació exigibles per la part contractant perceptora, de les divisions polítiques o entitats locals, o encarregades dels procediments declaratius o executius relatius a aquests impostos o de la resolució dels recursos relatius a aquests impostos. Aquestes persones o autoritats únicament poden emprar aquesta informació per a les finalitats esmentades. Poden revelar-la en el marc d'audiències públiques de tribunals o de resolucions judicials. No obstant això, la informació rebuda per una part contractant es pot emprar amb altres finalitats, quan les lleis de la part que rep la informació i l'autoritat competent de la part requerida n'autoritzen l'ús.”

A més, de forma recent el Tribunal Constitucional ha declarat (Aute de 20 de novembre de 2017, dictat en el recurs d'empara amb número de causa 2017-37), que no vulnera el dret a la jurisdicció el fet que l'interessat no rebi copia de tota la documentació que es conté al procediment administratiu, ja que, com es recollia a la Sentència de la Sala Administrativa de 3 de maig de 2017, es justifiquen les raons per les quals el Govern va denegar l'accés als documents relatius a les comunicacions entre el Govern d'Andorra i les autoritats franceses, fent referència a l'article 11 dels comentaris al Model de Conveni OCDE, per la qual cosa el recurs d'empara es va inadmetre.

En definitiva, segons la LIF i els tractats esmentats es pot negar l'accés a la informació que resulti de documents confidencials, com les comunicacions entre administracions, i allò rellevant és analitzar si l'agent ha rebut la resta de informació, és a dir, la no confidencial.

No hi ha dubte que en el cas que ens ocupa la persona concernida ha obtingut tota la informació no confidencial en via administrativa, i, a més, en seu judicial ha tingut accés a tota la documentació de l'expedient, inclosa les comunicacions entre estats.

Tercer.- *El recurrent afirma que la Batllia d'Andorra no li ha conferit un tràmit d'audiència després que el Govern presentés les seves al·legacions, per la qual cosa, al seu entendre s'ha vulnerat l'article 8.4 de la LIF, impedit d'aquesta manera*

que hagi pogut pronunciar-se sobre el contingut de l'expedient administratiu, que fou lliurat pel Govern amb el seu escrit de contestació.

Tanmateix, l'article 8,4 de la LFI no estableix un nou tràmit d'al·legacions a l'agent un cop l'administració ha contestat la demanda i ha aportat l'expedient administratiu. En efecte, cal recordar que la LFI estableix uns procediments especials, tant en via administrativa com judicial, i en cap cas disposa que s'hagi de donar un nou tràmit d'al·legacions o de conclusions al recurrent, un cop s'ha contestat la demanda, com sí fa l'article 50 de la Llei de Jurisdicció Administrativa i Fiscal en el procés contenciós ordinari.

De fet, l'article 8.4 de la LIF estableix un procés en el què els terminis són més breus i només es preveu un únic tràmit per a cadascuna de les parts, sense que es tingui la possibilitat de formular prova ni de fer conclusions:

"La decisió de l'autoritat competent pot ser objecte de recurs en el termini de deu dies hàbils des que es notifica, davant la Secció Administrativa de la Batllia d'Andorra, la qual, després del tràmit d'audiència dels recurrents i de l'autoritat competent andorrana, dicta resolució en un termini màxim de deu dies hàbils, a comptar de la interposició del recurs jurisdiccional."

En definitiva, en el recurs seguit davant del Tribunal de Batlles s'han respectat les normes de procediment.

Quart.- *A l'últim, l'agent al·lega que la Sentència de la Batllia no ha resolt totes les qüestions plantejades ni s'ha referit a la indeguda aplicació de l'article 77 dels comentaris a l'Acord sobre intercanvi d'informació en matèria tributària de l'OCDE.*

Així, afirma que l'article 5 del Acord entre Andorra i Espanya per a l'intercanvi d'informació en matèria fiscal subscrit el 14 de gener de 2010 estableix que les sol·licitud d'informació han d'incloure els motius pels quals la informació sol·licitada és previsiblement pertinent per a l'execució i aplicació de la legislació fiscal de la part requeridora, i considera que el Govern d'Andorra sí té atribucions per verificar que l'agent és resident fiscal a Andorra i no a Espanya, per la qual cosa, conclou, la comprovació sobre l'impost de les persones físiques no pot emprar-se per qüestionar el seu domicili fiscal a Andorra.

Tanmateix, aquesta posició no es pot compartir. En efecte, no hi ha dubte que la petició d'informació va incloure els motius pels quals la informació sol·licitada és previsiblement pertinent per a l'execució i aplicació de la legislació fiscal de la part requeridora. Així, es justifica per les autoritats espanyoles que la informació de la què disposen permet entendre que l'agent en realitat ha residit a Barcelona en els últims 35 anys; està casat amb una resident espanyola amb la que tenen un fill; fins el 2014 ha exercit el càrrec de conseller d'una societat amb seu a Barcelona; que els rebuts de subministrament elèctric del pis en el que diu residir a Andorra no reflecteixen consums, i que el porter del immoble de Barcelona ha manifestat en diverses ocasions que l'agent resideix allí i que li fa entrega de la correspondència.

Tots aquests elements permeten sostenir que el recurrent continua tenint el seu centre d'interès a Espanya, per la qual cosa, la informació requerida estava justificada, sense perjudici que l'agent pugui defensar davant les autoritats espanyoles que és resident fiscal a Andorra.

A més, al "Manual para la aplicación de las disposiciones relativas al intercambio de información con fines tributarios", aprovat pel Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE el 23 de gener de 2006, al punt 9 relatiu a les persones compreses, es diu:

"El intercambio de información no está limitado a la información relativa a cuestiones concernientes a residentes en las partes contratantes. Con frecuencia, una de las partes contratantes tendrá interés en recibir información de las actividades realizadas por una persona en concreto en la

otra parte contratante, pese a ser residente en un tercer país, a fin de esclarecer las obligaciones fiscales de dicho contribuyente no residente. Sin embargo, también puede haber situaciones en las que una parte contratante pudiera tener interés en obtener información acerca de un residente de un país tercero que no esté sujeto a la tributación de ninguna de las partes contratantes, por ejemplo cuando esta información es relevante para la tributación de una tercera parte que es contribuyente o residente del país que solicita la información.”

Així, com encertadament al·lega la defensa del Govern, si l'OCDE permet l'intercanvi d'informació d'una forma àmplia quan es sol·licita sobre una persona que resideix en un tercer país i que no estigui subjecta a tributació en cap dels estats contractants, només pel fet que la informació referent a aquesta persona pugui ser rellevant per a la tercera part contractant que és contribuent o resident del país que sol·licita informació, amb més motiu ha de permetre l'intercanvi d'informació en aquest cas.

Procedeix, per tot això, desestimar íntegrament el recurs d'apel·lació i confirmar en els seus propis termes la sentència impugnada.”

A les anteriors consideracions només cal afegir, que, com s'ha dit, el Tribunal Constitucional va inadmetre el recurs d'empara interposat contra la sentència transcrita, i ho va fer amb la fonamentació següent:

“3.2. En realitat, allò que es desprèn del recurs d'empara i de l'argumentació que el sosté és el qüestionament de la manera en què la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia va analitzar i aplicar la normativa relativa a l'intercanvi d'informació en matèria fiscal (Llei 10/2017). Efectivament, si bé aquesta Llei permet als justiciables tenir accés a certa informació, aquest accés no és absolut en la mesura en què diversos aspectes de l'expedient són confidencials (apartats 7 i 8 de l'article 7 de la LIF).

3.3. La Sala Administrativa ha interpretat i aplicat degudament la normativa en la matèria. La seva motivació, particularment detallada, és lògica i a bastament argumentada i fonamentada en Dret.

3.4. Si el dret a la jurisdicció no s'ha vulnerat en el seu vessant de la motivació, el mateix succeeix en el seu vessant del dret a la defensa. Tal com exposa la motivació acurada de la sentència impugnada de la Sala Administrativa “no hi ha dubte que l'agent ha pogut interposar recurs d'oposició, i posteriorment recurs contenciós, sense que el seu dret d'accés a la jurisdicció s'hagi vist afectat”. Altrament dit, el dret a la defensa del recurrent s'ha pogut exercir mitjançant l'activació de les vies de dret previstes en el Principat per tal d'impugnar la denegació de l'accés a la integralitat dels elements continguts en l'expedient que l'afecta.

3.5. Per tant, ateses les disposicions de l'article 37.2 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, aquest recurs d'empara ha de ser inadmès a tràmit per la manca de contingut constitucional de les seves pretensions.

3.6. La petició de suspensió dels efectes de la sentència impugnada ha de ser desestimada per no ser admès a tràmit el recurs d'empara.”

Per últim afegir si s'ha confirmat la legalitat de la decisió de lliurar la que la informació sol·licitada per l'Agència Tributària espanyola en el expedient 0093-2017-ESP, s'ha de concloure que la informació sol·licitada a l'expedient 0144-2018 ESP també és conforme a la normativa esmentada.

En efecte, després que les autoritats andorranes van remetre la informació fiscal sol·licitada a l'expedient 0093-2017-ESP –l'extracte d'un compte bancari XXX del qual és beneficiari el Sr. P.- i a la vista d'aquesta informació, l'Agència Tributària espanyola va sol·licitar les dades del compte

de destí de sis transferències realitzades des d'aquell compte, amb la finalitat evident de conèixer el destí dels fons, per la qual cosa, si la resolució que resolía la primera sol·licitud d'informació es va considerar conforme a dret, a la mateixa conclusió s'ha d'arribar en aquest cas en el qual en cap cas no es pot entendre que es tracti d'una *"fishing expedition"*.

Cinquè.- No s'aprecia una especial temeritat o mala fe que justifiqui la imposició de les costes d'aquesta instància.

DECISIÓ

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

Primer.- Desestimar el recurs d'apel·lació que interposa G.P.C. contra la sentència 66/2018, del 31 de juliol de la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles, la qual es confirma en els seus propis termes.

Segon.- No efectuar un especial pronunciament sobre les costes causades en aquesta 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.

Així, per aquesta nostra sentència, definitivament jutjant, ho manem i signem.

Per altressí sol·licitava que s'anul·lés l'article 6.2 del de desenvolupament de la