

Núm. de Protocol: 1000025/2018
Núm. de Rotlle: TSJA-0000055/2019

SENTÈNCIA 77-2019

PARTS:

Apel·lant: Sr. GPC

Representant: Sra. AHD

Advocat: Sra. LCM

Apel·lat: GOVERN D'ANDORRA

Representant: Sra. IOM

Advocat: Sra. EGL

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-tres de juliol de dos mil dinou.

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. GPC va interposar demanda contra el Govern en data 17 de juliol de 2018, en la qual sol·licitava que es revoqués i deixés sense efecte la resolució del Govern d'Andorra número 2XXXXXX/2018, de data 13 de juny de 2018, recaiguda en el expedient de sol·licitud d'informació fiscal número 01XX-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 retrotracció les actuacions al moment en què es va cometre la irregularitat. De forma subsidiària, que es denegué 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, va desestimar la demanda formulada per l'agent, i va declarar que la resolució administrativa impugnada era ajustada a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

3.- La representació de la part agent va interposat recurs d'apel·lació contra l'esmentada sentència de la Batllia, recurs que fou desestimat per sentència 72/2018, de 28 de setembre, contra la que l'agent va interposar recurs d'empara davant el Tribunal Constitucional, que va estimar parcialment el recurs, i va acordar retrotreure les actuacions al moment de la presentació de la contesta a la demanda, junt amb l'expedient administratiu, per tal que es donés audiència al recurrent i aquest pogués efectuar les al·legacions que entengués oportunes, tot continuant el procediment d'acord amb les previsions de l'article 8.4 de la Llei 10/2017.

4.- Per provisió de data 22 de maig es va acordar concedir un termini de tres dies a l'agent per fer al·legacions, provisió contra la que aquest va interposar incident de nul·litat d'actuacions, que fou desestimat per aute d'1 de juliol del 2019.

La representació del Sr. GPC va presentar escrit d'al·legacions en data 29 de maig de 2019.

5.- El Tribunal de Batlles va dictar la sentència 40/2019, del 2 de juliol d'enguany, per la que es va desestimar la demanda interposada, tot declarant que la resolució del Govern d'Andorra número 2XXXXX/2018 era ajustada a Dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

6.- El 16 de juliol de 2019 l'agent va presentar un escrit en el que afirma (foli 1) que interposa recurs d'apel·lació contra la sentència 40/2019, de data 2 de juliol de 2019 –que acompanya com a document número 1-, a la vegada que planteja *“la violació processal relacionada amb l'incident de nul·litat d'actuacions resolt en l'auto del 1 de juliol de 2019”* –que acompanya com a document número 2-.

7.- Per auto d'aquest Tribunal de data 23 de juliol es va acordar no admetre a tràmit el recurs d'apel·lació interposat per la representació processal del Sr. GPC contra l'auto que desestima l'incident de nul·litat d'actuacions dictat pel Tribunal de Batlles en data 1 de juliol de 2019.

8.- El recurs d'apel·lació s'ha d'admetre, doncs, només en relació amb la sentència, recurs que es fonamenta, en síntesi, en les següents al·legacions:

a) El Tribunal de Batlles no ha executat correctament la sentència del Tribunal Constitucional, compte tingut que s'acordava retrotreure les actuacions al moment de la presentació de la contesta a la demanda, junt amb l'expedient administratiu, i el Tribunal de Batlles no li ha donat trasllat del referit expedient després de la referida sentència.

b) No s'han valorat les proves documentals acompanyades a l'escrit d'al·legacions presentat el 29 de maig de 2019.

c) S'ha vulnerat el seu dret a la jurisdicció per incongruència omissiva en no resoldre tots els plantejaments de la demanda.

d) No resulta aplicable el paràgraf 77 dels comentaris de l'OCDE, sinó el Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per prevenir la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal de 8 de gener del 2015.

e) La petició d'informació és d'origen dubtós.

9.- En la seva contesta de data 19 de juliol del 2019 el Govern s'oposa al recurs d'apel·lació d'acord amb les al·legacions següents:

a) El Tribunal de Batlles ha executat correctament la resolució del Tribunal Constitucional.

b) Ha de ser en el procediment seguit davant l'Administració tributària espanyola on s'hauran de valorar les proves que pugui presentar l'interessat, i, segons el Manual per a l'aplicació de les disposicions relatives a l'intercanvi

d'informació amb finalitat tributària de l'OCDE, l'intercanvi d'informació no està limitat a la informació requerida a qüestions concerns a residents de les parts contractants.

- c) La sentència apel·lada no és incongruent.
- d) L'apartat 77 dels comentaris de l'OCDE sí és aplicable.

10.- 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 Y., del qual el Sr. GPC figura com a beneficiari, que fou acordada en la resolució 2YYYYY/2017, dictada en l'expedient 00YY-2017-ESP. Aquesta resolució fou recorreguda per l'agent, recurs que va rebre el número de protocol 2000XXX/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 20 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.

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 Y., que fou acordada per les autoritats andorranes a la resolució número 2XXXXX/2018, de data 13 de juny de 2018, recaiguda en el expedient de sol·licitud d'informació fiscal número 01XX-218 ESP.

Contra aquesta decisió el Sr. GPC 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. GPC 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 l'agent va interposar recurs de súplica, finalment desestimat per aute del Tribunal Constitucional del 11 de setembre de 2018.

Doncs bé, a la demanda presentada a les presents actuacions es plantejaven 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 2YYYYY/2017, dictada en l'expedient 00YY-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 arrel 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.

La primera qüestió ja va ser resolta a la sentència del Tribunal Constitucional de data 14 de maig del 2019, dictada en la causa 2018-68 i 69-RE, tot declarant que:

“Quant a l'argument del recurrent sobre el fet que la no suspensió dels efectes de la resolució del Tribunal Superior de Justícia, mentre existeix termini per interposar el recurs d'empara o fins al moment en què aquest es resolgui, junt amb l'admissió de l'empara, la suspensió dels seus efectes afecta el principi de seguretat jurídica en relació amb el dret a la jurisdicció (articles 3.2 i 10 de la Constitució), esdevé oportú fer les consideracions següents.

En primer terme, l'actuació del Govern s'ajusta i s'adequa a la normativa vigent abans esmentada, en virtut de la qual les sentències del Tribunal Superior de Justícia són fermes i executives i, alçada la suspensió dels seus efectes per la desestimació de l'incident de nul·litat d'actuacions, no existeix impediment legal per procedir a executar-les i, en aquest cas, per trametre la informació fiscal sol·licitada a l'Agència Tributària espanyola, encara que estigui obert el termini per interposar recurs d'empara o, fins i tot, aquest estigui interposat i pendent de resolució sobre l'admissió pel Tribunal Constitucional.

Per consegüent, des de l'òptica descrita no s'ha produït cap afectació al dret a la jurisdicció, atès que la suspensió i el seu alçament s'han ajustat a les previsions normatives que intenten salvaguardar la producció de perjudicis irreparables o de difícil reparació en cas d'execució dels efectes i d'una eventual estimació de l'incident de nul·litat d'actuacions o del

recurs d'empara per part dels tribunals ordinaris o del Tribunal Constitucional, respectivament."

Tercer.- Com s'ha dit, l'agent al·lega que el Tribunal de Batlles no ha executat correctament la sentència del Tribunal Constitucional compte tingut que s'acordava retrotreure les actuacions al moment de la presentació de la contesta a la demanda, junt amb l'expedient administratiu, i el Tribunal de Batlles no li ha donat trasllat del referit expedient un cop acordada la retroacció. Aquest és el principal argument del seu recurs.

Tanmateix, cal tenir en compte que a la sentència del Tribunal Constitucional es recull que l'al·legació del recurrent en aquella seu era que aquest *"Entén que només es va facilitar un document confeccionat pel Govern d'Andorra i no es va permetre l'accés a l'expedient administratiu, tal com ordena la Llei. I si bé la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia afirma que va accedir a l'expedient en la via contenciosa, al·lega que aquesta afirmació és falsa, ja que només en va disposar cinc dies abans que s'acabés el termini per interposar el recurs d'apel·lació."*

És a dir, l'agent no negava haver tingut vista de l'expedient un cop es va presentar amb l'escrit de contestació a la demanda, però retreia que després no se li donés un tràmit per fer al·legacions, i que només disposés de cinc dies a partir d'haver conegut el contingut de l'expedient per formular el recurs d'apel·lació. I sobre aquest retret el Tribunal Constitucional considera que, en efecte, a l'article 62 de Llei 10/2017 es conté *"la previsió que l'Administració haurà de trametre a l'òrgan judicial l'expedient administratiu quan contesti a la demanda. Aleshores, el tràmit d'audiència del recurrent li permet prendre coneixement de l'expedient administratiu (amb més fonament, quan l'accés li ha estat limitat en la fase administrativa) i així poder formular les al·legacions adients derivades de la presa de coneixement d'aquest. I aquest tràmit d'audiència s'ajusta a aquesta finalitat i evita, com ha succeït en el cas actual, que el recurrent no prengui coneixement de l'expedient administratiu fins al pronunciament de la sentència; moment en què se li dona trasllat de les actuacions de primera instància"*, i conclou que:

"L'omissió del tràmit d'audiència ha disminuït i, per tant, ha afectat notablement el dret a la defensa del recurrent en empara. Com s'ha vist, una vegada contestada la demanda pel Govern, i aportat l'expedient administratiu, si s'hagués procedit, com ordena la Llei 10/2017, a traslladar l'escrit de contesta i l'expedient administratiu, l'agent hagués pogut conèixer l'expedient administratiu en primera instància i formular aquelles al·legacions que hagués tingut per oportunes respecte d'aquest en relació amb la fase administrativa i amb la contesta del Govern. A més, desestimat el seu recurs, i interposat recurs d'apel·lació contra la decisió de la Batllia, la Sala Administrativa hagués analitzat, per segona vegada, els al·legats referents a l'expedient administratiu i així s'hagués donat compliment també a l'exigència de la doble instància."

Observis que el Tribunal considera que, un cop contestada la demanda i aportat l'expedient administratiu per tal que l'agent hagués pogut conèixer el seu contingut, s'hauria d'haver donat un tràmit d'al·legacions.

I aquesta tramitació és precisament la que ha seguit el Tribunal de Batlles. En efecte, amb l'escrit del GOVERN de contestació a la demanda ja es va aportar l'expedient administratiu a les actuacions i a partir d'aleshores l'agent va tenir coneixement del referit expedient en primera instància i va poder formular al·legacions abans de dictar-se la sentència del Tribunal de Batlles ara apel·lada.

En definitiva, cal desestimar l'al·legació de l'agent sobre la –al seu judici- incorrecta execució de la sentència del Tribunal Constitucional.

Quart.- L'agent també al·lega que no s'han valorat les proves documentals acompanyades a l'escrit presentat el 29 de maig de 2019.

Tanmateix, cal dir, d'entrada, que la sentència del Tribunal Constitucional obligava a donar un tràmit d'al·legacions per poder valorar el contingut de l'expedient, però això no suposava obrir un nou període probatori ni permetia a l'agent aportar nous documents al procés.

En qualsevol cas, amb la documentació aportada sembla que l'agent pretén acreditar la seva residència a Andorra, per desvirtuar la tesi de l'Agència Tributària espanyola de que la seva residència és a Espanya. Però aquestes al·legacions –i aquestes proves- les haurà de fer l'agent davant l'Administració espanyola, sense que sigui factible que ni en el procediment administratiu d'intercanvi fiscal, ni tampoc en el procés contenciós, es pugui discutir aquest fet, sinó, únicament, si s'han respectat els requisits i si s'ha seguit el procediment per tal de poder facilitar la informació sol·licitada per les autoritats espanyoles.

Cinquè.- Pel que fa a la suposada incongruència omissiva de la sentència, convé recordar que el principi de congruència de les sentències obliga a resoldre totes les pretensions formulades en la demanda, sense que sigui necessari referir-se a totes les al·legacions formulades.

En aquest sentit, el nostre Tribunal Constitucional, a l'Aute de 7 de setembre del 2018 (causa 2018-29-RE), confirmat pel de 12 d'octubre del 2018, va declarar:

“Pel que fa a la incongruència omissiva al·legada per la recurrent cal recordar que aquesta hauria de derivar de la incongruència que pogués existir entre el contingut del petitum de les parts i la resolució de l'òrgan judicial. No es pot al·legar incongruència pel fet de no haver obtingut una resposta detallada a cadascun dels arguments de les parts i quan el petitum ha estat resolt d'acord amb les proves i els indicis a disposició de l'òrgan judicial, elements que fonamenten la seva decisió.”

En qualsevol cas, la Sentència del Tribunal de Batlles sí dona resposta a l'aplicació al supòsit que ens ocupa dels criteris de la OCDE, que no són incompatibles amb el Conveni esmentat.

Així, l'apartat 24 disposa que les autoritats competents dels Estats contractants intercanvien informació *previsiblement rellevant* per aplicar les disposicions del Conveni, i el Protocol que s'inclou disposa que:

“S'entén que el criteri de “previsiblement rellevant” té com a finalitat establir un intercanvi d'informació en matèria fiscal tan ampli com sigui possible i, alhora, aclarir que els Estats no tenen llibertat per emprendre cerques indefinides de proves (fishing expeditions), ni per sol·licitar informació de rellevància dubtosa respecte a la situació fiscal d'un determinat contribuent.

Les sol·licituds d'informació han de ser el més detallades possibles i han d'incloure la informació següent:

a) la identitat de la persona que és objecte d'un control o d'una investigació. Aquesta informació pot consistir en el nom o qualsevol altra informació suficient que permeti la seva identificació;

b) una declaració sobre el tipus d'informació sol·licitada en què consti la seva naturalesa i la forma com l'Estat requeridor prefereix rebre-la;

c) la finalitat tributària per la qual se sol·licita la informació;

d) els motius pel quals la informació sol·licitada és previsiblement rellevant per a l'execució i aplicació de la legislació fiscal de l'Estat requeridor, pel que fa a la persona identificada a la lletra a) d'aquest punt;

e) els motius pels quals es considera que la informació sol·licitada existeix en l'altre Estat contractant o que una persona sota la competència de l'altre Estat contractant la posseeix o la té sota control o pot obtenir-la;

f) en la mesura que sigui possible, el nom i l'adreça de les persones sospitoses de posseir o tenir sota control la informació sol·licitada;

g) una declaració que certifiqui que la sol·licitud és conforme a les pràctiques jurídiques i administratives de l'Estat requeridor i que l'Estat requeridor pot obtenir la informació d'acord amb la seva legislació o mitjançant la via administrativa convencional en circumstàncies similars, en resposta a una sol·licitud vàlida d'un Estat contractant en el marc d'aquest Conveni;

h) una declaració que certifiqui que l'Estat requeridor ha esgotat tots els mitjans disponibles en la seva jurisdicció per obtenir la informació, llevat que això suposi dificultats desproporcionades.

Els requisits anteriors contenen requeriments de procediment que han d'interpretar-se de manera que no perjudiqui l'intercanvi d'informació efectiu.”

I si s'analitza la sol·licitud de les autoritats espanyoles, es comprova que l'agent va presentar declaració d'IRPF a Espanya fins l'any 2013, però ja no ho va fer l'exercici de 2014, al·legant que, des d'aleshores, és resident fiscal a Andorra.

Però de les dades que ofereixen les autoritats fiscals espanyoles hi ha indicis per entendre que continua residint a Espanya, per la qual cosa hauria d'haver presentat la seva declaració de renda al país veí.

En definitiva, no es pot compartir la al·legació relativa a que la informació sol·licitada no sigui “previsiblement rellevant”, ja que està en joc que, efectivament, l'agent sigui resident fiscal a Andorra, per la qual cosa, si manté la seva residència real a Espanya, les dades sobre els comptes bancaris controlats per l'agent, sens dubte són previsiblement rellevants.

Així, com es va dir a la sentència 100/2918:

“...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.”

D'altra banda, 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.

L'article 4 de l'esmentat Conveni estableix que les parts intercanvien la informació que pugui ser previsiblement rellevant per a l'administració o l'aplicació de les seves legislacions internes relatives als impostos coberts per aquest Conveni.

I l'article 5 disposa que mitjançant sol·licitud prèvia de l'estat requeridor, l'estat requerit li proporciona tota informació a la qual es refereix l'article 4 relativa a una persona o una transacció determinada.

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.

Endemés, 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, 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 10 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.

I cal recordar que el *“Manual sobre revisiones inter pares 2016- 2020”* elaborat per l'OCDE, a la seva introducció recull: *“La evasión y el fraude fiscales ponen en serio peligro la recaudación tributaria de Estados de todo el mundo. La globalización ha traído consigo un importante incremento de la riqueza e ingresos a escala mundial, lo que se traduce también en un aumento exponencial de los riesgos conexos. A la luz de la intensificación de los flujos de capital transfronterizos que entraña la construcción de un sistema financiero mundial y globalizado, las administraciones tributarias de los distintos países se enfrentan a desafíos cada vez más numerosos y sin precedentes que obstaculizan la correcta aplicación de sus respectivas normas tributarias internas. Para hacer frente a tales desafíos, dichas administraciones tributarias deben recurrir cada vez más a una cooperación internacional cimentada sobre la implementación de las normas Internacionales sobre transparencia e intercambio efectivo de información. En consecuencia, resulta imprescindible mejorar la transparencia e intensificar el intercambio de información con fines tributarios para impedir, por un lado, que los contribuyentes, tanto personas físicas como jurídicas, puedan ocultar sus ingresos y su patrimonio para sustraerse a sus*

obligaciones fiscales y conseguir, por otro, que satisfagan debidamente los impuestos devengados en el lugar adecuado.”

L'agent també al·lega que s'ha produït una indeguda aplicació de l'article 77 dels comentaris a l'Acord sobre intercanvi d'informació en matèria tributària de l'OCDE, que estableix que *“Una Parte requerida no tiene obligación de investigar ni de comprobar las declaraciones presentadas por la Parte requirente. La responsabilidad respecto a la veracidad de dichas declaraciones corresponde a la Parte requirente.”*

Així, l'agent sosté que aquesta previsió no és d'aplicació, i que cal aplicar únicament el Conveni per evitar la doble imposició signat entre el Principat d'Andorra i l'estat espanyol. Tanmateix, l'esmentat conveni és l'instrument pel qual, a partir del 26 de febrer del 2016, s'adrecen les peticions d'informació fiscal, Conveni que incorpora un Protocol, i que no s'aparta del model de l'OCDE, sinó que s'inspira en aquest.

En efecte, com recull l'exposició de motius del referit Conveni, que és paràmetre per a la seva interpretació:

“El Conveni reprèn, en gran part, les disposicions contingudes en el model de l'OCDE, generalment acceptades per tots els estats, i ahora inclou les particularitats d'Andorra i Espanya. Està constituït per 27 articles distribuïts en 6 capítols (camp d'aplicació, definicions, imposició de les rendes, mètodes per eliminar la doble imposició, disposicions especials i disposicions finals) i s'acompanya d'un Protocol que completa i interpreta certs articles del Conveni.”

I més endavant s'afegeix: *“Les disposicions del TIEA són aplicables fins a l'1 de gener del 2016. A partir d'aquesta data, l'intercanvi d'informació prèvia sol·licitud es regirà pel nou estàndard de l'OCDE. Andorra segueix, doncs, els compromisos d'adaptació exigits per l'OCDE en aquesta matèria.”*

No hi ha dubte, doncs, que resulta perfectament aplicable la previsió que conté el paràgraf 77 dels comentaris a l'Acord sobre intercanvi d'informació en matèria tributària de l'OCDE. A les anteriors consideracions només cal afegir a l'aute de 4 de juny de 2018, el Tribunal Constitucional no admetre a tràmit el recurs d'empara 2018-12-RE presentat per la representació processal del Sr. GPC contra la sentència del 20 de desembre del 2017 i contra l'aute del 19 de febrer del 2018, dictats per aquest Tribunal Superior, 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."

Així, si s'ha confirmat la legalitat de la decisió de lliurar 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 00YY-2017-ESP –l'extracte d'un compte bancari Y. del qual és beneficiari l'agent-, 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 resolvia 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".

Sisè.- 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 el Sr. GPC contra la sentència 40/2019, del 2 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.