

Sentència 47/2023 del TSJA. Funcions de gestió i inspecció. Requisit formal de sol·licitud per aplicar règim transitori. Retroactivitat normes tributàries.

Extracte facilitat per Strategos

Resum: La controvèrsia del plet es circumscriu a determinar si el contribuent pot aplicar o no el règim transitori previst per la derogació del règim especial de societats que realitzen explotació internacional d'intangibles o intervenen en el comerç internacional. Aquest règim transitori permet al contribuent reduir la seva base de tributació substancialment en l'impost sobre societats.

En aquest sentit, la Llei 6/2018, del 19 d'abril establia, entre d'altres, els següents requisits per aplicar l'esmentat règim:

- Què l'obligat tributari estigui aplicant el règim especial i n'hagés sol·licitat la seva autorització abans de l'1 de juliol del 2017.
- Els obligats tributaris presentessin una comunicació al ministeri encarregat de les finances en la qual identifiquin els actius, béns, drets o prestacions de serveis preexistents en relació amb els quals optin per aplicar el règim transitori.

El Tribunal de Batlles havia estimat la demanda del contribuent i anul·lat els actes recorreguts en que l'Administració feia una liquidació provisional de l'impost sobre societats del contribuent sense aplicar la reducció prevista en l'esmentat règim transitori.

No obstant, a criteri del Tribunal Superior de Justícia l'actuació de l'Administració fou correcta d'acord amb els següents arguments:

- El requisit temporal d'haver sol·licitat l'autorització del règim especial abans de l'entrada en vigor de la Llei que estableix el règim transitori no vulnera al principi constitucional d'irretroactivitat. Així mateix, assenyala que el principi d'irretroactivitat tributaria contingut en la Llei de Bases de l'Ordenament Tributari (LBOT) pot ser contradit per qualsevol altre norma de rang de llei.
- La manca d'aprovació del model per fer la declaració/comunicació d'aplicació del règim transitori, a criteri del tribunal, no eximeix l'obligat tributari de realitzar-la en el termini establert per la pròpia llei.
- Per últim, refusa que el procediment de comprovació de gestió no sigui idoni per revisar l'aplicació del règim transitori. En aquest sentit, el contribuent havia assenyalat que allò correcta era utilitzar el procediment d'inspecció en la mesura en que la LBOT estableix en exclusiva a aquest comprovar el compliment dels requisits exigits per a l'obtenció de beneficis fiscals i devolucions tributàries.

El Tribunal considera que no estem davant d'una comprovació d'un benefici fiscal o una devolució, sinó del compliment d'un requisit formal per aplicació del règim transitori i aquest no estaria inclòs entre les funcions del procediment d'inspecció.

Resolució: Revoca la sentència recorreguda del Tribunal de Batlles i declarar que les resolucions reconegudes en la instància són ajustades a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

Aquesta valoració no ofereix consells específics per a situacions determinades i concretes. Demaneu assessorament jurídic abans d'entaular accions concretes, en vista de les circumstàncies de cada assumpte.



C. Prat de la Creu, 59-65
Escala A, 2a planta
AD500 Andorra la Vella
+376 805 705
strategos@strategos.ad

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTÍCIA

Sala Administrativa

Núm. de Protocol: 2000051/2022

Núm. Rotlle: TSJA-0000026/2023

SENTÈNCIA 47-2023

PARTS :

Apel·lant: GOVERN D'ANDORRA

Representant: Sra. EMG

Advocada: Sra. EVC

Apel·lat: I. SLU

Representant: Sra. EAM

Advocat: Sr. JMT

COMPOSICIÓ DEL TRIBUNAL

President:	Sr. Albert ANDRÉS PEREIRA
Magistrades:	Sra. Elsa PUIG MUÑOZ Sra. Alexandra CORNELLA SOLÀ

Andorra la Vella, el 26 de setembre de 2023.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel·lació a les actuacions número **2000051/2022**.

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 societat I. SLU va interposar demanda jurisdiccional contra la resolució de la Comissió Tècnica Tributària (CTT) núm. XXXXXX/2022, de data 06/09/2022, per la qual es va desestimar el recurs administratiu interposat contra la resolució de data 25/05/2022, dictada pel Director adjunt d'Inspecció Tributària del Departament de Tributs i Fronteres i que va posar fi al procediment de comprovació de gestió núm. 2000XX, que analitzava l'aplicació per part de la societat agent del primer punt de la disposició transitòria primera de la Llei 6/2018, del 19 d'abril, de modificació de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'Impost sobre Societats.

2.- En la sentència núm. 14/2023, el Tribunal de Batlles ha estimat la demanda i ha anul·lat els actes recorreguts.

3.- En el seu escrit d'apel·lació, el GOVERN estima, en substància, que:

- La disposició transitòria primera de la Llei 6/2018, i la disposició transitòria primera del Reglament, del 14/05/2019, de l'impost de societats, obliguen al subjecte passiu que es vulgui continuar acollint al règim especial de societats que porten a terme explotació internacional d'actius intangibles o que intervenen en el comerç internacional, a que presenti una comunicació al ministeri encarregat de les finances en la qual identifiquin els actius, béns, drets o prestacions de serveis preexistents en relació amb els quals opti per aplicar el règim transitori, i, compte tingut que la part agent no ho va fer, no pot seguir acollint-se a aquell règim.

- La retroactivitat de la Llei 6/2018 és impròpia, ja que l'impost de societats es merita l'últim dia del període impositiu, que, per l'exercici del 2018, era el 31/12/2018, i la llei va entrar en vigor el 17/05/2018.

- La pròpia agent va aplicar una reducció del 60% sobre el total de les rendes obtingudes en l'exercici de 2018, per la qual cosa va entendre que les rendes es van generar amb posterioritat de l'entrada en vigor de la Llei 6/2018.

- A manca de jurisprudència dels tribunals andorrans sobre aquesta qüestió, cal invocar la del Tribunal Constitucional espanyol (sentències 126/1987; 197/1992; 182/1997; 89/2009 i 116/2006), que distingeixen entre les normes que pretenen ressorgir efectes sobre situacions de fet produïdes amb anterioritat a la pròpia Llei, o aquelles que pretenen incidir sobre situacions o relacions jurídiques actuals encara no concloses.

- La interessada estava obligada a presentar una comunicació al ministeri i no ho va fer, com ella mateixa reconeix, i aquesta comunicació és un acte formal que s'ha de considerar com una nova altra censal per aquest règim transitori, i l'incompliment d'aquest requisit comportava de facto l'exclusió d'aquest règim.

- El règim especial del comerç internacional va quedar derogat a comptar del 17/05/2018 -tot i que es va establir període transitori-, règim que comportava determinats riscos.

- La sentència és incongruent compte tingut que va estimar la demanda, quan l'estimació hauria d'haver estat parcial, ja que es desestima el primer motiu de recurs plantejat per la part agent.

4.- En la seva contesta, l. SLU, estima, en substància, que:

- El procediment de comprovació de gestió és nul de ple dret, compte tingut que la competència per a la comprovació dels requisits exigits per a l'obtenció de beneficis fiscals i devolucions tributàries és de la inspecció, i no es pot fer en un procediment de comprovació de gestió.

- A la sentència de data 23/03/2021, del Tribunal Suprem espanyol es manté que, seguir un procediment de comprovació limitada quan s'havia d'haver seguit un procediment d'inspecció, comporta la nul·litat de ple dret del procediment.

LesLleis.com

- El procediment seguit en el cas en espècie és nul de ple dret, d'acord amb l'art. 48.c) del Codi de l'Administració.

- L'art. 9 de la Llei de Bases de l'Ordenament Tributari (LBOT) disposa que les normes tributàries no tenen efectes retroactius.

- La disposició transitòria primera de la Llei 6/2018, és contrària a allò establert a l'art. 9 de la LBOT pel que fa al període transitori pel període impositiu 2018.

- No resulta aplicable al Principat d'Andorra la teoria de la "retroactivitat impròpia" del Tribunal Constitucional espanyol, que s'emmarca en processos de constitucionalitat relacionats amb l'art. 9.3 de la Constitució Espanyola, compte tingut que en aquest cas no s'està discutint la constitucionalitat de la repetida disposició transitòria sinó la seva no adequació a la LBOT.

- La legislació andorrana no disposa d'habilitació legal per a que una norma pugui establir una retroactivitat diferent a la recollida a l'art. 9 de la LBOT.

- La disposició transitòria de la Llei 6/2018 no estableix el temps per presentar la comunicació, ni el contingut d'aquesta, ni incorporava un model/formulari de presentació, i el Decret del 14/05/2019, que va entrar en vigor el 23/05/2019, estableix per fer-ho el termini de set mesos posteriors a la conclusió del primer període impositiu en que s'aplicà el període transitori, i en el moment de la seva entrada en vigor únicament restaven dos mesos per la conclusió del període de set mesos.

- L'art. 3.2 de la Constitució del Principat reconeix el principi de no retroactivitat de les disposicions restrictives de drets individuals o que comportin un efecte o estableixin una sanció desfavorables. I l'aplicació conjunta d'aquest article i de l'art. 9 de la LBOT impedeixen que sigui necessària la comunicació per l'exercici de 2018.

5.- Ambdues parts han confirmat els seus arguments en els seus respectius escrits de conclusions.

6.- Trameses les actuacions a aquesta Sala, s'ha designat la magistrada ponent i han quedat vistes les actuacions per a deliberar i decidir.

Registreu-vos a LesLleis.com per
accedir al contingut complert d'aquesta pàgina.



