
[2020-32 i 33-RE](#)

Causa 2020-32 i 33-RE

(*Lacasse i AD TYRES INTERNATIONAL, SLU c/ Govern d'Andorra*)

Números de registre: 206-2020 i 207-2020. Recursos d'empara

Sentència del 12 d'octubre del 2020

BOPA núm. 125, del 21 d'octubre del 2020

En nom del Poble Andorrà;

El Tribunal Constitucional;

Atès l'escrit presentat i registrat al Tribunal Constitucional, el 25 de març del 2020, per la representació processal del Sr. Hugo Jacques Gilbert Lacasse, mitjançant el qual interposa un recurs d'empara contra la sentència del 5 de març del 2020 (3-2020), dictada per la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, per una presumpta vulneració dels drets a la jurisdicció, a un procés degut, a la defensa i a no declarar en contra d'un mateix, reconeguts a l'article 10 de la Constitució, i, atès que demana al Tribunal Constitucional que atorgui l'empara sol·licitada, que suspengui els efectes de la sentència impugnada, que l'anul·li i que, "*En cas de manca d'adhesió de la part adversa al sol·licitat per aquesta part en el present escrit, procedirà condemnar-la al pagament de totes les costes processals, honoraris de procurador i advocat inclosos, per la seva temeritat i mala fe*";

Atès l'escrit presentat i registrat al Tribunal Constitucional, el 25 de març del 2020, per la representació processal de la societat AD TYRES INTERNATIONAL, SLU, mitjançant el qual interposa un recurs d'empara contra la sentència del 5 de març del 2020 (4-2020), dictada per la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, per una presumpta vulneració dels drets a la jurisdicció, a un procés degut, a la defensa i a no declarar en contra d'un mateix, reconeguts a l'article 10 de la Constitució, i, atès que demana al Tribunal Constitucional que atorgui l'empara sol·licitada, que suspengui els efectes de la sentència impugnada, que l'anul·li i que, "*En cas de manca d'adhesió de la part adversa al sol·licitat per aquesta part en el present escrit, procedirà condemnar-la al pagament de totes les costes processals, honoraris de procurador i advocat inclosos, per la seva temeritat i mala fe*";

Vista la Constitució, especialment els articles 10, 41.2, 98 c) i 102;

Vista la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, especialment el títol IV, capítols primer i sisè;

Vist l'acte del Tribunal Constitucional del 13 de juliol del 2020, que va acumular els recursos d'empara 2020-32-RE i 2020-33-RE i va admetre a tràmit, amb efectes suspensius aquesta causa;

Vist l'escrit d'al·legacions presentat i registrat al Tribunal Constitucional, el 4 d'agost del 2020, pel Govern;

Vist l'escrit d'al·legacions presentat i registrat al Tribunal Constitucional, el 4 d'agost del 2020, pel Ministeri Fiscal;

Vistes les conclusions formulades dintre de termini per les parts i pel Ministeri Fiscal;

Escoltat l'informe del magistrat ponent, Sr. Jean-Yves Cautlet;

1. Antecedents processals davant les jurisdiccions ordinàries

1.1. Els recurrents van formular, respectivament, recurs d'oposició contra les peticions d'intercanvi d'informació amb sol·licitud prèvia en matèria fiscal trameses per França, els quals van ser desestimats pel ministre de Finances (resolució núm. 272822/2019 del 9 de desembre del 2019 respecte de la causa 2020-32-RE, i, resolució núm. 273616/2019 del 19 de desembre del 2019 respecte de la causa 2020-33-RE).

1.2. La representació processal dels recurrents va presentar les demandes jurisdiccionals corresponents contra les resolucions esmentades i la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles va acordar desestimar aquestes demandes i declarar que les resolucions del Govern eren ajustades a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa (sentència del 23 de gener del 2020, recaiguda en la causa 2020-32-RE, i, sentència del 24 de gener del 2020, recaiguda en la causa 2020-33-RE).

1.3. La representació processal dels recurrents va interposar, respectivament, apel·lació contra la decisió de la primera instància, i, la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia va denegar la prova sol·licitada per considerar-la supèrflua en ordre a la resolució de l'objecte del litigi, va desestimar l'apel·lació i va confirmar la decisió de la primera instància (sentències del 5 de març del 2020 per a ambdues causes).

1.4. El 25 de març del 2020, la representació processal del Sr. Hugo Jacques Gilbert Lacasse i de la societat AD TYRES INTERNATIONAL, SLU va interposar sengles recursos d'empara contra les sentències respectives del 5 de març del 2020, dictades per la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, per una presumpta vulneració dels drets a la jurisdicció, a un procés degut, a la defensa i a no declarar en contra d'un mateix, reconeguts a l'article 10 de la Constitució.

2. Argumentació jurídica

2.1. Argumentació dels recurrents

- Els recurrents al·leguen la vulneració del dret a la defensa pel fet que s'hauria denegat la pràctica d'una prova essencial per demostrar que l'Estat francès no hauria esgotat totes les fonts d'informació regulars al seu abast en el marc del procediment intern tributari. Aquesta prova havia de demostrar l'existència de dos procediments judicials en curs davant la *Cour de Cassation*, l'objecte dels quals és el mateix que aquell que persegueix la petició d'intercanvi d'informació amb sol·licitud prèvia. Per

tant, si l'Estat francès no podia aportar la certificació que havia esgotat totes les fonts d'informació, la seva sol·licitud havia de ser desestimada.

- Consideren igualment que s'ha vulnerat els drets a la defensa i a un procés degut, perquè si bé la Sala Administrativa admet que la Batllia no es va pronunciar de manera expressa sobre la seva petició de plantejament d'un procés incidental en inconstitucionalitat en relació amb diverses disposicions de la Llei 10/2017, així com del seu Reglament d'aplicació, aquest fet comportava que no existien motius per a aquest plantejament, cosa que implicava la seva desestimació.

- Reconeixen que en apel·lació la Sala Administrativa dona resposta sobre aquesta qüestió, tot i discrepar del seu contingut, i accepten que les normes reglamentàries no puguin ser objecte d'un procés incidental d'inconstitucionalitat. No obstant això, consideren que la Sala Administrativa mateixa ha incorregut en una incongruència omissiva perquè tot i que declarava que els tribunals ordinaris podien pronunciar la inaplicabilitat d'una norma reglamentària, la Sala no s'havia pronunciat sobre els greuges d'inconstitucionalitat al·legats respecte de l'article 7 del Reglament del 31 de maig del 2017.

- Al·leguen igualment la vulneració del principi d'igualtat d'armes i dels drets a la jurisdicció i a un procés degut pel fet de situar-los en indefensió, ja que no han disposat de la totalitat de l'expedient administratiu i han estat obligats a lliurar, no obstant això i sota pena d'una important sanció pecuniària, la informació que se'ls sol·licitava.

- De manera concreta, retreuen que no van poder verificar si la sol·licitud emesa per l'Estat francès complia tots els requisits legals.

- Destaquen que la sentència de la primera instància, confirmada per la Sala Administrativa en aquest punt, va considerar que havien tingut accés a les parts no confidencials de la sol·licitud i que se'ls hi va lliurar la totalitat de l'expedient administratiu, permetent-los, doncs, formular posteriorment al·legacions, però, discrepen de la interpretació de l'abast de les fonts d'interpretació del text legal, indicant que les parts de la sol·licitud que siguin confidencials s'han d'especificar, sense que en aquest cas les autoritats franceses les hagin indicat.

- Conclouen que la Sala Administrativa supleix la manca de fonamentació de la primera instància, confirmant les vulneracions denunciades, tant en primera com en segona instància.

- Insisteixen que l'article 7.8 de la Llei 10/2017 que limita l'accés a la informació en via administrativa no és constitucional perquè vulnera els drets a la defensa i a un procés degut, ja que no es permet que l'obligat tributari verifiqui l'acompliment dels requisits que ha de contenir la sol·licitud d'informació que l'afecta.

- Consideren igualment que s'ha vulnerat el seu dret a no declarar contra un mateix, perquè han hagut de lliurar la informació sol·licitada sota pena de sanció i que, per consegüent, cal assimilar aquest procediment d'intercanvi d'informació entre Estats a un procediment sancionador; informació que també fonamentarà, si s'escau, un posterior procés sancionador per part de l'Estat requeridor. I per aquests motius, consideren que la jurisprudència del Tribunal Europeu dels Drets Humans que citen és plenament aplicable.

- Per acabar, demanen al Tribunal Constitucional que atorgui l'empara sol·licitada, que suspengui els efectes de la sentència impugnada, que l'anul·li i que, "*en cas de manca d'adhesió de la part adversa al sol·licitat per aquesta part en el present escrit, procedirà condemnar-la al pagament de totes les*

2.2. Argumentació de la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia

- En relació amb la manca d'un pronunciament exprés per part de la primera instància sobre la petició dels recurrents relativa a la presentació d'un procés incidental d'inconstitucionalitat, la Sala Administrativa considera que del contingut de la sentència de la primera instància relatiu a les qüestions sobre l'accés a l'expedient administratiu i sobre la vulneració del dret a no declarar contra un mateix, es desprèn que el Tribunal de Batlles va considerar que no existien elements suficients per donar lloc a aquest plantejament.

- No obstant això, en primer lloc, deixa clar que les disposicions del Reglament de desenvolupament de la Llei 10/2017 estan fora de l'àmbit d'aplicació del procés incidental d'inconstitucionalitat, destacant que, d'acord amb l'article 7 del Codi de l'Administració, els tribunals ordinaris tenen la facultat d'inaplicar les disposicions de les normes reglamentàries eventualment inconstitucionals.

- En segon lloc, sobre l'al·legació relativa a la manca d'accés al contingut íntegre de l'expedient administratiu, la Sala Administrativa reitera la seva jurisprudència en la matèria, la qual considera transposable a aquest cas, i, manifesta que els recurrents han tingut accés a la totalitat del procediment i han pogut formular al·legacions, com així ho indicava la sentència del 14 de maig del 2019 del Tribunal Constitucional, recaiguda en la causa 2018-68 i 69-RE.

- Recorda que els comentaris a l'Acord sobre l'intercanvi d'informació en matèria tributària de l'OCDE estableixen criteris interpretatius rellevants a l'hora d'aplicar la Llei 10/2017, així com el Conveni entre els governs d'Andorra i de França, del 2 d'abril del 2013, el qual reprèn, en gran part, el model de l'OCDE. Per tant, els arguments dels recurrents sobre l'article 1.3 de la Llei esmentada han de decaure.

- Així mateix, en relació amb la impugnació de la constitucionalitat de l'article 7.8 de la Llei 10/2017 que limita l'accés a la informació en via administrativa, la Sala Administrativa reproduïx la sentència constitucional esmentada anteriorment del 14 de maig del 2019, en què es considerava que el dret a la defensa s'havia pogut exercir mitjançant els mecanismes previstos per oposar-se a la decisió administrativa i impugnar aquesta decisió davant la jurisdicció administrativa. Per tant, desestimava el plantejament d'un procés incidental d'inconstitucionalitat.

- En tercer lloc, sobre els defectes formals de la sol·licitud de França denunciats pels recurrents, la Sala Administrativa exposa el contingut detallat d'aquesta sol·licitud i les circumstàncies que la justifiquen, deixant clar que l'Estat requeridor ha indicat que havia esgotat les seves fonts regulars d'informació, independentment que els interessats hagin interposat un recurs davant els tribunals francesos, i que no correspon a la part requerida verificar l'exactitud de la declaració emesa per l'Estat requeridor, afegint que el tipus d'informació sol·licitada i els motius pels quals es considera que aquesta informació existeix en la part requerida estan suficientment justificats en la sol·licitud emesa per França.

- En quart lloc, respecte de la vulneració del dret a no declarar contra un mateix, la Sala Administrativa recorda que aquest no és un procediment de naturalesa sancionadora i que el principi general és que totes les persones estan obligades a proporcionar a l'Administració Tributària les dades, els antecedents i els justificants amb transcendència tributària, previ requeriment individualitzat, tant si es refereixen al compliment de les seves obligacions tributàries com a les de

tercers (article 68 de la Llei de bases de l'ordenament tributari i articles 6.3 i 7.10 de la Llei 10/2017).

- En aquest sentit, afegeix que aquesta obligació de col·laborar no vulnera el dret esmentat, l'àmbit natural d'aplicació del qual s'emmarca en els procediments penals i sancionadors. Com tampoc és aplicable la jurisprudència citada del Tribunal Europeu dels Drets Humans, la qual també es refereix a procediments penals i no al supòsit d'un procediment de col·laboració internacional entre dos Estats.
- En cinquè lloc, sobre el fet que la informació sol·licitada podria contenir secrets comercials, manifesta que els recurrents afirmen aquesta possibilitat sense oferir cap element de judici que pugui acreditar aquesta al·legació.
- En darrer lloc, pel que fa a la petició de nul·litat de determinades informacions sol·licitades per l'Administració tributària, constata que les dades de referència s'ajusten perfectament al contingut de la petició tramesa per França, la qual pretén conèixer la situació fiscal dels recurrents a Andorra.

2.3. Argumentació del Govern

- Sobre la denegació de la prova sol·licitada, consistent en la pràctica d'una comissió rogatòria a la *Cour de Cassation* per demostrar que l'Estat francès no havia esgotat totes les fonts regulars d'informació disponibles en el marc del seu procediment tributari intern, el Govern destaca que l'autoritat requeridora competent va emetre les certificacions corresponents, sense que l'Estat andorrà hagi de verificar-ne la seva veracitat (paràgraf 77 dels comentaris de l'OCDE).

El Govern manifesta que de la lectura dels articles 5 de la Llei 10/2017 i 3 del Reglament que la desenvolupa, la part recurrent confon el concepte de "*declaració que certifiqui que l'estat requeridor ha esgotat totes les fonts d'informació*" amb un certificat *ad hoc* per justificar el compliment d'aquest punt.

Per tant, conclou que la inadmissió de la pràctica de la prova sol·licitada queda plenament justificada.

- Sobre la manca de pronunciament respecte de les peticions sotmeses a la Sala Administrativa, el Govern, seguint la jurisprudència d'aquesta mateixa Sala i del Tribunal Constitucional, fa una distinció entre les pretensions formulades per les parts i les seves al·legacions dels simples arguments. Considera que "*l'argument*" de la pretesa inconstitucionalitat de l'article 6 del Reglament d'aplicació de la Llei 10/2017 no havia de ser respost de manera expressa.

Així mateix, conclou que els recurrents han obtingut una sentència fonamentada en Dret en totes les instàncies i que no ha quedat cap qüestió per resoldre.

- Sobre l'accés a l'expedient administratiu de la sol·licitud d'intercanvi d'informació, el Govern exposa les disposicions que regulen el contingut de la consulta de l'expedient i recorda que la Llei no habilita en cap moment a la persona concernida, ni als seus representants legals, per verificar si la sol·licitud esmentada reuneix els requisits establerts legalment, competència que correspon en exclusiva a l'autoritat competent de l'Administració.

També destaca que l'expedient administratiu conté documentació confidencial, com les comunicacions entre Administracions, i que en seu jurisdiccional els recurrents han tingut accés a la

totalitat de la documentació de l'expedient.

Si bé la part recurrent posa en dubte que els comentaris de l'OCDE siguin d'aplicació, la jurisprudència de la Sala Administrativa ha declarat el contrari en nombroses ocasions.

- Pel que fa a la presumpta inconstitucionalitat de l'article 7.8 de la Llei 10/2017, el Govern considera que la part recurrent fa una interpretació lliure d'aquesta disposició, tergiversant el seu contingut per ajustar-lo a les seves pretensions, i confon, doncs, la regulació del contingut de la sol·licitud d'intercanvi d'informació en matèria fiscal amb la del contingut de la consulta de l'expedient.

- Precisa que el document que s'elabora en la fase de consulta d'expedient està regulat a l'article 7.8 esmentat, el qual queda desenvolupat a l'article 6 del Reglament, sense que es produeixi cap vulneració de disposicions constitucionals, ni dels drets a la defensa i al procés degut (en aquest sentit cita la jurisprudència constitucional relativa a aquest punt, sentència del 14 de maig del 2019, recaiguda en la causa 2018-68 i 69-RE, l'aute del 22 de desembre del 2017, recaigut en la causa 2017-31 i 32-RE, i, l'aute del 4 de juny del 2018, recaigut en la causa 2018-12-RE).

- Sobre el dret a no declarar contra un mateix, el Govern exposa que tant la Llei de bases de l'ordenament tributari (article 68), com la Llei 10/2017 (article 7) estableixen un deure de col·laboració de l'administrat amb l'Administració, sense perjudici dels recursos administratius i judicials que aquest pugui interposar en la defensa dels seus interessos. Destaca que no es tracta en aquest cas d'un procediment penal, i que si bé el Tribunal Europeu dels Drets Humans ha reconegut la coloració penal d'alguns procediments administratius, en aquest cas, l'autoritat competent andorrana no ha imposat cap sanció als recurrents, simplement s'ha limitat a informar de l'obligació legal de lliurar la documentació requerida.

- Per acabar, demana al Tribunal Constitucional que desestimi aquest recurs, que declari que no s'ha produït la vulneració de drets denunciada i que condemni la part recurrent al pagament de les costes processals, de conformitat amb les disposicions de l'article 92.4 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional.

2.4. Argumentació del Ministeri Fiscal

- El Ministeri Fiscal considera que les decisions impugnades estan a bastament motivades, contenen els elements i les raons de judici (criteris jurídics) que les fonamenten, i que no són ni incongruents, ni irraonables, ni contenen fonaments arbitraris o absurds.

- Recorda als recurrents la jurisprudència constitucional tant pel que fa a la incongruència omissiva, d'acord amb la qual, entre d'altres, no és necessari donar una resposta expressa i detallada a cada un dels arguments de les parts (cita la sentència del 3 de desembre del 2012, recaiguda en la causa 2012-13-RE), com pel que fa al significat de la fonamentació en Dret de les resolucions judicials (veg. el punt 3.5 de la sentència del 9 de juny del 2020, recaiguda en la causa 2020-30-RE).

- Per acabar, demana al Tribunal Constitucional que desestimi íntegrament aquests recursos d'empara per no donar-se la vulneració dels drets fonamentals al·legats.

3. Fonaments jurídics del Tribunal Constitucional

3.1. El Tribunal Constitucional no és un tribunal de tercera instància, ni un tribunal de cassació.

3.2. Pel que fa a la vulneració del dret a la defensa derivada de la denegació de diverses proves sol·licitades pels recurrents, cal recordar que en el marc d'un intercanvi d'informació mitjançant sol·licitud prèvia correspon a l'Estat requeridor declarar que ha esgotat totes les fonts d'informació abans de sol·licitar la informació que precisa i que no correspon a l'Estat requerit efectuar investigacions per tal de verificar que aquesta qüestió s'hagi dut adequadament i efectivament a terme.

Altrament, també s'ha de precisar que els recurrents disposen dels recursos adequats davant l'Estat requeridor per impugnar, si s'escau, aquesta qüestió.

La denegació de les proves sol·licitades, tant en primera instància com en segona, està fonamentada i no constitueix la vulneració del dret a la defensa.

3.3. Pel que fa a la resposta donada, tant en primera instància com en segona, sobre la petició dels recurrents de presentació d'una acció incidental d'inconstitucionalitat, és evident que el Tribunal de Batlles va considerar que aquesta petició no tenia fonament, motiu pel qual no estava continguda en la seva decisió de manera expressa, si bé aquesta es podia inferir de manera indirecta dels seus raonaments sobre l'accés dels recurrents a l'expedient administratiu i de la seva resposta a la vulneració del dret a no declarar contra un mateix, com també és evident que la Sala Administrativa va confirmar aquesta postura en apel·lació, precisant, a més, allò que ja reconeixen els recurrents mateixos, respecte del fet que un reglament no entra en el camp d'aplicació de l'acció incidental esmentada, motiu suficient per considerar el plantejament de l'acció incidental en aquest punt com a no procedent.

Altrament, convé precisar que, d'acord amb la jurisprudència constant d'aquest Tribunal, el jutge ordinari pot demanar al Tribunal Constitucional pronunciar-se sobre la validesa d'una norma, però només si té dubtes raonables i fonamentats sobre la seva constitucionalitat, i en relació amb aquest punt, no està obligat a compartir els dubtes de la part recurrent.

Per consegüent, les resolucions impugnades estan fonamentades, no són ni arbitràries, ni irracionals i, per tant, no han vulnerat els drets dels recurrents reconeguts a la Constitució.

3.4. Sobre les modalitats de consulta de l'expedient administratiu, de les actuacions es desprèn clarament que els recurrents van poder accedir als seus expedients respectius en les condicions establertes a l'article 7.8 de la Llei 10/2017, el qual estableix que *"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"*, i que van poder, per tant, organitzar la seva defensa en coneixement de causa.

Així doncs, aquest Tribunal recorda que d'acord amb la jurisprudència del Tribunal Constitucional (veg. per exemple els autes del 4 de juny del 2018, recaiguts en la causa 2018-6-RE i en la causa 2018-12-RE o l'aute de l'11 de juliol del 2018, recaigut en la causa 2018-27-RE), les condicions d'accés dels recurrents als seus expedients administratius no contenen la vulneració de cap dret

fonamental reconegut per la Constitució.

3.5. Els recurrents pretenen igualment que l'obligació d'aportar les informacions tributàries requerides constituïria una vulneració del dret a no declarar contra un mateix. Cal precisar, tanmateix, que aquesta obligació deriva de la legislació que organitza les relacions entre els ciutadans i l'Administració Tributària, la qual, no obstant això, no se situa en el marc d'un procediment penal.

Aportar informacions a l'Administració, conformement a la llei, no pot en aquest sentit considerar-se com a una "*declaració*" i, per tant, en aquest cas, no es pot considerar que s'hagi vulnerat cap dret fonamental establert a la Constitució.

3.6. Per consegüent, el Tribunal Constitucional ha de desestimar aquest recurs d'empara en la seva totalitat.

I, la desestimació íntegra del recurs d'empara suposa, de conformitat amb l'article 92.4 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, la imposició de les costes processals als recurrents.

Decisió:

En atenció a tot això que s'ha exposat, el Tribunal Constitucional, per l'autoritat que li confereix la Constitució del Principat d'Andorra,

Ha decidit:

1. Desestimar íntegrament els recursos d'empara 2020-32-RE i 2020-33-RE interposats per la representació processal del Sr. Hugo Jacques Gilbert Lacasse i de la societat AD TYRES INTERNATIONAL, SLU, respectivament.

2. Imposar als recurrents les costes processals derivades de la desestimació dels seus respectius recursos d'empara.

3. Publicar aquesta sentència, d'acord amb allò que disposa l'article 5 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, al *Butlletí Oficial del Principat d'Andorra*.

I així, per aquesta sentència nostra, que ha de ser notificada a la representació processal del Sr. Hugo Jacques Gilbert Lacasse i de la societat AD TYRES INTERNATIONAL, SLU, al Govern, a la presidenta de la Batllia, al president del Tribunal Superior de Justícia i al Ministeri Fiscal ho pronunciem, manem i signem a Andorra la Vella, el 12 d'octubre del 2020.

Josep-D. Guàrdia Canela Jean-Yves Caullet
President Vicepresident

Joan Manel Abril Campoy Dominique Rousseau
Magistrat Magistrat