

Consulta vinculant en relació a l'atribució del resultat derivat de la transmissió d'un bé immoble.

Número de consulta	CV0011-2015
Data d'emissió	29/07/2015
Normativa	· Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats. · Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text refós de la Llei 94/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals.

Consulta

En aquest apartat es reproduïx la consulta sense les dades de la persona o l'entitat que la formula

ANTECEDENTS

Objecte de la consulta escrita a l'Administració tributaria:

Respecte de la situació detallada en la present consulta tributaria, les qüestions plantejades i respecte de les què es sol·licita la contesta de l'Administració tributaria son aquelles indicades a continuació:

Des d'un punt de vista de l'impost sobre societats, es plantegen les qüestions indicades a continuació:

Verificació dels criteris a tenir en compte per tal de poder determinar si l'operació consultada constitueix el fet generador de l'Impost sobre societats.

Criteris a aplicar per tal de determinar la base de tributació de l'impost en cas de que l'operació romanguí gravada per aquest.

Si de l'operació plantejada es genera una pèrdua, confirmació del tractament d'aplicació a l'hora de quantificar la base de tributació de l'impost de referència.

En el supòsit que aquesta Administració consideri que no s'ajusta a Dret entendre que l'operació consultada estigui gravada en concepte de l'Impost sobre societats, sinó que constitueix el fet generador de l'Impost sobre la renda dels no-residents fiscals, aquesta part planteja les qüestions següents envers aquest darrer impost:

Confirmació de si l'operació plantejada en la present consulta constitueix el fet generador de l'Impost esmentat.

Identificació dels criteris a tenir en compte a fi de determinar la base de tributació subjecta a l'Impost sempre que l'operació romanguí gravada per aquest impost.

En cas de que de l'operació plantejada es derivin pèrdues, confirmació dels criteris a prendre en consideració per poder quantificar la corresponent base de tributació.

Períodes d'aplicació: Exercicis 2014 i 2015 i subsegüents, en el seu cas.

FORMULACIÓ CONSULTA ESCRITA A L'ADMINISTRACIÓ TRIBUTÀRIA:

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

La societat consultant va ésser constituïda mitjançant escriptura pública i es troba inscrita en el Registre de Societats del Govern d'Andorra.

L'objecte social d'aquesta entitat es correspon a la gestió i administració del seu propi patrimoni. Aquestes activitats es materialitzen en la compravenda de béns immobiliaris, el lloguer d'habitatges així com d'altres bens de caràcter immobiliari.

Dintre del desenvolupament del seu objecte social, la societat consultant ha realitzat una sèrie d'operacions de caràcter immobiliari, el tractament fiscal de les quals és objecte de la present consulta tributaria. A continuació, s'adjunta la cronologia dels fets més rellevants respecte de les operacions esmentades:

Durant l'any 1998, es formalitza l'escriptura pública de compravenda d'un terreny en la què apareix la societat consultant com a part compradora.

En la mateixa data, es signa un contracte privat entre la Societat i una persona física amb relació amb la titularitat de l'Immoble esmentat anteriorment. En particular, per mitjà d'aquest contracte es reconeix que la propietat dominical (propietari econòmic) de l'Immoble pertany a la persona física signant mentre que a la societat consultant se li reconeix la titularitat fiduciària del mateix (propietari jurídic).

En aquest sentit i a través d'aquest mateix contracte es limiten les facultats de disposició de la societat consultant envers aquest immoble, havent de sol·licitar la deguda autorització a la persona física signant a l'hora de disposar o gravar l'immoble.

Per un altre costat, s'ha de tenir en compte que la persona física que té reconeguda la propietat dominical (propietari econòmic) no rep la consideració de resident fiscal en territori andorrà.

Així mateix, aquest bé immoble ha estat objecte d'una posterior transmissió durant l'any 2014, essent l'adquirent un tercer que no té cap tipus de vinculació amb la societat consultant ni amb el propietari dominical (propietari econòmic). A aquests efectes, cal remarcar que en l'escriptura pública que documenta aquesta subsegüent transmissió, és la societat consultant qui actua i compareix com a part venedora del bé immoble (al ser el propietari jurídic del bé) enlloc de fer-ho la persona física que té reconeguda la propietat dominical (propietari econòmic).

Com s'ha pogut observar dels punts indicats anteriorment, és la societat consultant qui apareix com a part contractant en tots aquells negocis jurídics vinculats amb el bé immoble i qui té la capacitat d'obrar i de disposar d'aquest, sempre i quan compti amb la deguda autorització de la persona física.

Donada la situació, la societat consultant planteja la pertinent consulta davant aquesta Administració sobre el tractament que es derivaria sobre la subsegüent transmissió del bé immoble objecte de la consulta realitzada durant l'exercici 2014. Així mateix, la present consulta tributària es limiti als períodes impositius 2014, 2015 i subsegüents, en el cas que es produïssin transaccions amb les mateixes característiques de l'operació descrita anteriorment.

NORMATIVA:

Tot seguit s'indica la normativa que seria d'aplicació a la situació objecte de la present consulta sota l'enteniment d'aquesta part:

Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats

Llei 17/2011, de l'1 de desembre, de modificació de la Llei 95/2010, del 29 de desembre de l'impost sobre societats

Reglament d'aplicació de la Llei 95/2010, de l'impost sobre societats, i de la Llei 96/2010, de l'impost sobre la renda de les activitats econòmiques

Llei 94/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals

Llei 18/2010, de l'1 de desembre, de modificació de la Llei 94/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals

Decret del 25-01-2012 d'aprovació del Reglament de l'impost sobre la renda dels no-Residents fiscals, modificat pel Decret 12-06-2013 de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals

INTERPRETACIÓ FISCAL DE LA SITUACIÓ PLANTEJADA:

De la situació descrita anteriorment, es desprèn que el bé immoble en qüestió " ha estat objecte de transmissió durant l'exercici 2014, transmissió de la què es deriva una renda que hauria de romandre gravada sota el sistema impositiu andorrà.

A aquests efectes, s'ha de tenir en compte que des d'un punt de vista estrictament de drets reals, és la Societat qui ostenta el dret de propietat així com la capacitat d'obrar per a poder transmetre el bé immoble identificat anteriorment. És per aquest motiu que en la subsegüent transmissió serà la pròpia Societat qui apareixerà com a part venedora en l'escriptura de compravenda.

Davant aquesta situació, la Societat es planteja la qüestió de si el benefici o pèrdua generat arran d'aquesta operació constitueix el fet generador de l'impost sobre societats (d'ara endavant, l'IS) i per tant, s'hauria de tenir en compte a l'hora de determinar la base de tributació de l'impost esmentat.

Prenent en consideració les particularitats de l'operació descrita anteriorment, la Societat es planteja quin seria el tractament d'aplicació. A continuació, la Societat analitza les qüestions més rellevants envers la situació objecte de la present consulta.

3.1 NORMATIVA D'APLICACIÓ

La Llei de l'impost sobre Societats estableix, en el seu article 9, que la base de tributació està constituïda per l'import de la renda en el

període impositiu. En aquest sentit, l'apartat 3 de l'article esmentat, preveu que la base de tributació estimada segons el mètode de determinació directa es calcula corregint el resultat comptable computat d'acord amb les normes que preveu la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris i el Pla general de comptabilitat amb l'aplicació dels preceptes que estableix el capítol IV de la Llei de l'IS esmentada.

Adicionalment, en virtut d'allò establert a l'article 19 de la Llei de l'IS, els ingressos i les despeses s'imputen en el període impositiu en què es meritin, d'acord amb les regles que estableix el Pla general de comptabilitat, atenent el corrent real de béns i serveis que aquells ingressos i despeses representen, amb independència del moment en què es produeixi el corrent monetari o financer.

3.2 QUALIFICACIÓ DE L'OPERACIÓ

De la situació descrita en la present consulta, a la Societat se li planteja una doble alternativa a l'hora d'identificar el tractament d'aplicació a l'operació consultada:

Considerar que el resultat de la segona transmissió està subjecte a l'impost de societats atès que la societat consultant consta com a part venedora en l'escriptura pública de compravenda.

En cas que l'operació consultada no estigui subjecta a l'IS, la societat consultant entén que el resultat d'aquesta romandria gravat per l'impost sobre la renda dels no residents fiscals (d'ara endavant IRNR) atenent a que el propietari econòmic no rep la consideració de resident fiscal en territori andorrà.

A continuació, s'exposen els comentaris per cadascuna de les alternatives indicades anteriorment:

Operació subjecta a l'impost sobre societats

Com ja s'ha esmentat anteriorment, en l'escriptura de compravenda de la subsegüent transmissió qui apareix com a part transmissent del bé immoble és la societat consultant. En aquest sentit, s'ha de prendre en consideració que en compliment de la normativa civil d'aplicació envers els drets reals, és la Societat qui ostenta la plena capacitat d'obrar per a poder transmetre el títol de propietat sobre aquest bé immoble. És per aquest motiu, que es podria entendre que el resultat derivat d'aquesta transmissió, ja sigui benefici o pèrdua, li correspondria a la societat consultant i, per tant, aquest s'hauria de tenir en compte a l'hora de determinar la seva base de tributació en concepte de l'impost sobre societats.

Al respecte, cal remarcar que en compliment de les disposicions previstes en el Pla General de Comptabilitat d'Andorra, el benefici o pèrdua derivat d'aquesta operació no s'integra al resultat comptable del període impositiu de 2014 al no ser un immoble propietat real de la societat consultant i haver-se comptabilitzat en els comptes d'ordre d'aquesta. De manera que la Societat entén que, per a donar compliment a allò disposat a l'article 9.3 de la Llei de l'IS, hauria de procedir a practicar el corresponent ajustament extra comptable de signe positiu (en el cas que el resultat de la compravenda sigui benefici). D'aquesta manera, s'assoliria que la base de tributació de l'IS incorporés el resultat derivat de la transmissió objecte de la present consulta tributaria.

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