

Consulta vinculant en relació amb la consideració de cànon als efectes de l'aplicació del CDI entre Andorra i Espanya i sobre els conceptes que constitueixen la base de tributació de l'impost.

Número de consulta	CV0154-2019
Data d'emissió	18/06/2019
Normativa	<ul style="list-style-type: none">· 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· Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal

Consulta

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

ANTECEDENTS

Adreçem la present consulta a l'Administració tributària, tal i com preveu l'article 65 del Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text refós de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari.

Legislació aplicable

- Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari.
- 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 (d'ara endavant, "LIRNR").
- Decret del 23-09-2015 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals.
- Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal.

Manifestació expressa

Manifestem de forma expressa que a data de la present consulta vinculant no hi cap procediment per part de l'administració ni cap recurs administratiu relacionat amb l'objecte d'aquesta consulta vinculant.

Antecedents i circumstàncies detallades del cas

La societat consultant està negociant dos contractes amb dues societats estrangeres: totes dues residents fiscals a Espanya.

Ambdues estan dedicades al desenvolupament de solucions informàtiques i tecnològiques (d'ara endavant, el "Proveïdors") i tenen com a objectiu comú la implementació d'un sistema informàtic de gestió d'expedients, facturació i gestió del coneixement, a fi d'aconseguir l'optimització de la gestió del despatx.

Els Proveïdors han desenvolupat un software per fer possible la gestió d'un despatx professional d'una forma integral, permetent alhora l'accés a informació actualitzada de les novetats jurídiques, la gestió documental, la interacció dels clients amb els professionals del despatx, la gestió d'expedients, la gestió de facturació, així com l'accés a les bases de dades (d'ara endavant, el "software").

El software és comercialitzat pels proveïdors a diferents despatxos d'arreu del món, especialment al contracte de llicència que no es produeix una transferència plena de drets de propietat intel·lectual del software, més enllà d'un dret limitat per utilitzar els serveis del mateix, essent els proveïdors els titulars dels drets degudament enregistrats com a propietat intel·lectual.

Endemés, els contractes incorporen la presentació de serveis per part dels proveïdors d'implementació i instal·lació dels diferents mòduls del software, així com un servei d'assistència tècnica, actualització del software i formació durant el període d'utilització del mateix.

Val a dir que aquests serveis són necessaris per a que el consultant pugui utilitzar efectivament el software, que és l'objecte principal del contracte, i per tant, estan íntimament relacionats i no tenen cap raó de ser sense la cessió d'us del mateix.

Els proveïdors emetran factures, en una primera fase, pels serveis d'implementació i integració del software. Aquests serveis bàsicament consisteixen en la instal·lació del mateix en tots els ordinadors del consultant i l'adaptació ad-hoc en base a les seves necessitats, així com la integració del mateix amb altres aplicacions informàtiques existents als equips del consultant.

En una segona fase, un cop finalitzada la fase implementació i integració del software, el consultant satisfà un pagament periòdic pel contracte que li dona dret d'ús del software que incorporen, entre d'altres, els serveis de formació, assistència tècnica i actualització.

Altrament, incorpora una clàusula que faculta als proveïdors re-facturar al consultant les despeses de desplaçament, dietes, hotels i altres despeses derivades pel desplaçament de personal dels proveïdors a la seu del consultant per tal de procedir a la realització dels serveis auxiliars.

La nostra interpretació és que tant les factures d'implementació del software com els pagaments periòdics realitzats pel dret d'ús del software han de ser considerades com a cànon en la seva totalitat, car l'objecte principal del contracte és la cessió de l'ús del software al consultant considerat com una "aplicació o sistema informàtic" de conformitat amb el sentit que s'estableix a l'article 14.2 LIRNR.

Entenem que els serveis d'instal·lació, implementació, formació del personal, actualitzacions i assistència tècnica, tot i que en algun cas es facturin per separat, són serveis auxiliars necessaris per l'efectiva i correcta utilització del software per part del consultant, que és l'objecte principal del contracte. En conseqüència, els serveis auxiliars s'haurien de considerar compresos dins de la mateixa categoria o naturalesa fiscal que la prestació principal.

En tant que no té sentit la seva prestació de forma independent, s'haurà de considerar que la seva naturalesa és la de serveis auxiliars, atès que existeix un vincle indissociable entre ambdues prestacions i essent clarament una la principal i les altres auxiliars d'aquesta.

Arran de què la re-facturació de les despeses de desplaçament no poden ser considerades com a renda, aquesta no es tractaria d'una contraprestació, sinó de la cobertura d'unes despeses cobertes inicialment pels proveïdors i que, contràriament, corresponen al consultant en virtut de la clàusula anteriorment esmentada.

En conseqüència, el pagament realitzat per part del consultant de les factures corresponents a les despeses de desplaçament -degudament justificades- no genera un fet imposable de l'impost sobre la Renda dels No Residents i, per tant, no procedeix retenció.

Per consegüent, el pagament de les rendes als Proveïdors hauria de resultar d'aplicació una retenció del 5% sobre la totalitat de la renda satisfeta en virtut de la LIRNR i del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal, llevat dels imports satisfets en concepte de cobertura de despeses dels Proveïdors.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

Dubtes en la interpretació tributària i període

Sobre la base del que disposa la legislació aplicable i, tenint en compte els antecedents i circumstàncies del cas anteriorment explicades:

1.- Verificar si les rendes objecte de la consulta són considerades cànon d'acord amb la definició de l'article 14.2 LIRNR i en virtut del Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal. Verificar si la interpretació donada seria aplicable, també, en el supòsit que els Proveïdors fossin residents fiscals en un Estat amb el qual Andorra no té signat un conveni per Evitar la Doble Imposició.

2.- Definir els elements claus per determinar si la renda és un cànon o un altre tipologia de renda i la retenció aplicable en cada cas.

3.- Verificar si resulta procedent la retenció per Impost sobre la Renda dels No Residents en el supòsit de la re-facturació per part del Proveïdors al consultant de despeses de viatge (desplaçaments, hotels, dietes, etc.), del personal dels Proveïdors desplaçats per realitzar la instal·lació del Software a les oficines consultant. En cas de resultar procedent, quina tipologia de renda es considera i quina retenció resulta aplicable.

Els períodes d'aplicació serien del 2019 en endavant.

Registreu-vos a [LesLleis.com](https://www.leslleis.com) per
accedir al contingut complert d'aquesta pàgina.

--	--	--