

Consulta vinculant en relació amb la permuta d'un terreny per a una obra futura.

Número de consulta	CV0259-2022
Data d'emissió	04/08/2022
Normativa	Decret legislatiu del 5-6-2019 de publicació del text refós de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte

Consulta

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

ANTECEDENTS

Consulta:

Consulta en referència a l'aplicació de l'Impost General Indirecte en les operacions de permuta de terreny per obra futura

Normativa:

Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte (en endavant, Llei de l'IGI)

Decret pel qual s'aprova el Reglament de l'impost general indirecte (en endavant, Reglament de l'IGI)

Reglament, del 8 de maig del 2019, que regula les obligacions de facturació (en endavant, Reglament de facturació)

1. MANIFESTACIONS PRÈVIES

D'acord amb els requisits establerts a l'article 65 de la Llei 21/2014 del 16 d'octubre, de Bases de l'Ordenament Tributari, desenvolupats a l'article 25 del Decret de 24 de març de 2013, pel qual s'aprova el Reglament d'Aplicació dels Tributs, manifestem expressament que en el moment en què es presenta aquest escrit, no s'està tramitant cap procediment ni recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària dels fets plantejats en la consulta.

Per tant, es sol·licita el criteri vinculant d'aquesta Administració Tributària en relació als assumptes referents a l'operació plantejada en la present consulta per al període 2022 i següents.

2. DESCRIPCIÓ DELS FETS

La societat X (en endavant, "la Consultant"), és una societat mercantil amb residència fiscal andorrana, l'objecte social de la qual comprèn la pràctica d'operacions de promoció i construcció immobiliària. La Consultant és obligat tributari de l'Impost General Indirecte (en endavant, IGI).

En el desenvolupament de la seva activitat, la Consultant ha procedit a negociar un contracte de permuta de terreny per obra futura amb una societat amb residència fiscal andorrana, també obligat tributari de l'IGI. No existeix cap relació de vinculació entre les parts, en el sentit del que disposa l'article 16 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

En virtut de l'esmentat acord, la Consultant adquireix la propietat d'un terreny propietat de l'altra contrapart sobre el que durà a terme una promoció immobiliària. La contraprestació consistirà en el lliurament de part de les unitats immobiliàries a desenvolupar sobre dit terreny, sense existir cap altra contraprestació.

En relació amb l'operació de permuta plantejada, la Consultant es planteja les obligacions que per a ella es plantegen en allò referent a l'IGI.

Qüestions plantejades

Confirmació que el lliurament del terreny constitueix un pagament anticipat de les futures unitats immobiliàries a lliurar per la Consultant com a contraprestació del contracte de permuta de terreny per obra futura.

En cas de resposta afirmativa, confirmació que la base de tributació del pagament anticipat correspondrà al valor de mercat del terreny rebut en fruit del contracte de permuta de terreny per construcció futura.
Confirmació que la Consultant haurà d'emetre la corresponent factura informant de la base de tributació i la quota repercutida.
Confirmació que quan es procedeixi al lliurament de les unitats immobiliàries, sempre i quan no existeixi cap altre pagament ni contraprestació, no serà necessari repercutir cap import en concepte d'IGI.

3. INTERPRETACIÓ FISCAL DE LA SITUACIÓ PLANTEJADA

La Llei de l'IGI, en el seu article 4, preveu que "estan subjectes a l'impost els lliuraments de béns i les prestacions de serveis realitzats en el territori andorrà per empresaris o professionals a títol oneros, amb caràcter habitual o ocasional, en el desenvolupament de la seva activitat econòmica, amb independència de la finalitat o dels resultats perseguits en l'activitat econòmica o en cada operació en particular."
LesLleis.com

Per la seva banda, l'article 7.1 de la Llei de l'IGI estableix que "es considera lliurament de béns la transmissió del poder de disposició sobre els béns corporals, fins i tot si es realitzen mitjançant la cessió de títols representatius d'aquests béns".

D'acord amb les disposicions anteriors, entén la consultant que el lliurament de les unitats immobiliàries fruit del contracte de permuta de terreny per obra futura constituirà un lliurament de béns subjecte a l'IGI.

Consideració del lliurament del terreny com un pagament anticipat i meritament de l'IGI

En relació amb el meritament de l'impost, l'article 45.1 de la Llei de l'IGI disposa que "l'impost es merita: a) En els lliuraments de béns, quan té lloc la seva posada a disposició de l'adquirent o, en el seu cas, quan s'efectuen conforme la legislació que els sigui aplicable".

No obstant la regla general prevista a l'apartat 1 de l'article 45 de la Llei de l'IGI, continua l'article 45, en el seu apartat 2, establint que "sense perjudici del que disposa l'apartat anterior, en les operacions subjectes a gravamen que originin pagaments a compte anteriors a la realització del fet generador, l'impost es merita en el moment del cobrament anticipat, tant si és total o si és parcial, pels imports efectivament percebuts".

D'acord amb el contingut de la Llei de l'IGI anteriorment reproduït, entén la Consultant que l'adquisició del terreny derivat del contracte de permuta de terreny per obra futura revestirà, a part de la pròpia consideració de lliurament de béns subjecta a l'IGI, la consideració de pagament a compte de les futures unitats immobiliàries a lliurar per la Consultant.

En conseqüència, entén la Consultant que en el moment de formalitzar el contracte de permuta de terreny per obra futura es meritirà l'IGI corresponent al lliurament de les unitats immobiliàries a perfeccionar en el futur, en tant que el terreny revesteix la consideració de pagament anticipat de les mateixes.

Base de tributació

L'article 48.1 de la Llei de l'IGI estableix que "quan la contraprestació de les operacions no consisteix en diners, es considera base de tributació el valor normal de mercat dels béns lliurats o serveis prestats. [...]".

En aquest sentit, l'apartat 5 del mateix article 48 de la Llei de l'IGI disposa que "la base de tributació no pot ser inferior a la que resultaria d'aplicar el valor normal de mercat, excepte que l'impost addicional que s'hagués hagut de repercutir fos plenament deduïble per el destinatari de la operació, en els següents supòsits: [...] c) Els lliuraments de béns immobles".

Tal i com s'ha posat de manifest en els antecedents de la present consulta vinculant, el lliurament del terreny es configura com l'única contraprestació de les futures unitats immobiliàries a lliurar per la Consultant, no preveient-se cap altra contraprestació, ni dinerària ni en espècie. Addicionalment, no existeix entre les parts participants del contracte de permuta de terreny per obra futura cap relació de vinculació.

Per tant, entén la Consultant que la base de tributació del pagament anticipat serà el valor de mercat del terreny adquirit en virtut del contracte de permuta de terreny per construcció futura.

Obligacions en matèria de facturació

D'acord amb el que estableix l'article 55 de la Llei de l'IGI, "1. Els obligats tributaris han de traslladar o repercutir íntegrament l'impost sobre aquells per als quals es realitza l'operació gravada, i aquests darrers queden obligats a suportar-lo sempre que el trasllat de l'impost s'ajusti al que estableix la Llei. 2. El trasllat de l'impost s'ha d'efectuar mitjançant una factura o un document substitutiu, en les condicions i els requisits que s'estableixin reglamentàriament. A aquest efecte, la quota repercutida es consigna separatament de la base de tributació, fins i tot en els casos de preus fixats administrativament, amb la indicació del tipus de gravamen. S'exceptuen del que disposen els paràgrafs anteriors d'aquest apartat les operacions que es determinin reglamentàriament. 3. El trasllat de l'impost s'ha d'efectuar al moment de l'expedició i el lliurament de la factura o dels documents substitutius corresponents".

Així mateix, disposa l'apartat 1 de l'article 76 de la Llei de l'IGI, "els obligats tributaris han de complir els requisits, els terminis i les condicions que es determinen reglamentàriament per: [...] c) Expedir i lliurar factures de totes les seves operacions, d'acord amb el que es determina reglamentàriament. [...]".

Per la seva banda, l'article 37.1 del Reglament de l'IGI estableix que "de conformitat amb el que preveuen els articles 55 i 76 de la Llei, l'obligat tributari ha d'expedir i lliurar factures o documents substitutius per totes les seves operacions".

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