

Consulta vinculant en relació amb la consideració de cànon.

Número de consulta	CV0280-2023
Data d'emissió	11/05/2023
Normativa	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

Consultant: Societat X

ANTECEDENTS

Consulta:

Consulta fiscal en referència a la subjecció a l'Impost sobre la Renda dels No-Residents

Normativa:

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.

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 11 de febrer de 2015, 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 que li correspongui plantejat en la consulta;
Que la consulta que els presentem, es refereix al període impositiu 2023 i següents.

DESCRIPCIÓ DELS FETS

La societat consultant, la Societat X (en endavant, "la Societat" o "la Consultant"), és una societat constituïda conforme dret andorrà.

L'objecte social de la Societat és la prestació de serveis relacionats amb la creació, producció i distribució de contingut audiovisual. En concret, l'activitat principal de la Consultant és la distribució de contingut digital d'entreteniment. En aquest sentit, endeví important ressaltar que l'esmentat contingut digital no està dissenyat ni creat per la Societat consultant sinó que aquesta adquireix els drets del contingut audiovisual i ho incorpora en les plataformes que disposen cadascuna de les empreses que són els seus clients. Per tant, a aquests efectes, es pot afirmar que la Consultant actua com a distribuïdora sobre drets de propietat intel·lectual.

L'adquisició dels drets de propietat intel·lectual i posterior distribució als seus clients es realitza de les següents formes:

Incorporació del contingut audiovisual a les diferents plataformes dels clients, amb una mínima adaptació tècnica:

En aquest cas, la Consultant compra els drets de propietat sobre el contingut audiovisual i els incorpora a les plataformes de reproducció del contingut dels seus clients. No obstant, per tal de poder dur a terme aquesta incorporació a les plataformes corresponents, el contingut audiovisual necessita que la Societat realitzi una mínima adaptació tècnica necessària per tal de que sigui compatible amb els sistemes dels clients.

Aquesta adaptació tècnica pot ser realitzada pel personal informàtic de la Consultant, o pot ser subcontractada a una empresa externa, no resident al Principat.

Incorporació del contingut audiovisual a les diferents plataformes dels clients, amb una mínima adaptació tècnica, afegint millores al contingut:

En aquest segon cas, la Consultant, sense que en cap cas es modifiqui el contingut audiovisual adquirit, inclou millores, tal com subtítols, per tal d'adaptar el producte a les necessitats del client. Així doncs, la Societat afegeix subtítols (de l'idioma original o traduït als idiomes que corresponguin) i s'adapten per tal de que aquests coincideixin amb la imatge.

I, de la mateixa manera que en el primer cas, la Consultant necessita realitzar una mínima adaptació tècnica del contingut audiovisual per tal de que aquest pugui ser reproduït correctament mitjançant les plataformes dels clients.

En aquest cas, la posterior instal·lació a les plataformes dels clients també ho pot fer directament el personal informàtic de la Consultant, o bé, per estar subcontractada per un proveïdor extern no resident al Principat.

Els drets adquirits, en cap cas són utilitzats en el desenvolupament de l'activitat econòmica de la Consultant.

Val a dir que els drets sobre el contingut audiovisual que adquireix la Consultant per distribuir-lo, pot ser distribuït a diversos clients, de manera que en la majoria dels casos no s'adquireix un producte de forma exclusiva per cap client en concret.

A més, és important ressaltar que en els supòsits, objecte de la present consulta vinculant, els contractes de cessió del contingut audiovisual són signats en seu del proveïdor no resident.

Atenent als fets exposats, la present Consulta Vinculant està relacionada amb la naturalesa de la renda satisfeta per la Consultant per a l'adquisició dels drets audiovisuals, a empreses residents a Espanya i als Estat Units, així com l'aplicació de l'excepció de l'article 9 del 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 en el sentit d'entendre si les rendes pagades es relacionen amb serveis contractats, realitzat i utilitzats en territori andorrà.

INTERPRETACIÓ FISCAL DE LA SITUACIÓ PLANTEJADA

Fet generador:

L'article 8.1 del Decret Legislatiu del 29-4-2015 de publicació text refós de la Llei 94/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre la renda dels no-residents(en endavant, "LIRNR") estableix que "Constitueix el fet generador l'obtenció de rendes, dineràries o en espècie, en el territori d'Andorra, per part dels obligats tributaris d'aquest impost, de conformitat amb el que s'estableix als articles següents [...]"

Per tant, de l'article 8 es desprèn què, per tal de que una renda pugui ser subjecta a l'impost, s'han de donar els següents dos requisits:

Que la renda l'obtingui una persona no resident (obligat tributari).
Que la renda, d'acord amb les disposicions de la Llei, s'entengui obtinguda en territori andorrà.

Obligats tributaris:

L'article 4 de la LIRNR determina que són obligats tributaris de l'Impost sobre la Renda dels No-Residents "[...] les persones físiques i les persones jurídiques no-residents fiscals al Principat d'Andorra que obtinguin rendes, que d'acord amb aquesta Llei, es consideren generades en aquest territori [...]"

Rendes obtingudes a territori andorrà:
LesLleis.com

Segons les disposicions de l'article 9 de la LIRNR, "1. Es consideren rendes obtingudes en territori andorrà les provinents d'activitats desenvolupades dins del territori esmentat, les que procedeixin de béns situats a Andorra o les que provenguin de drets exercitables o utilitzables al Principat. 2. En particular, es consideren rendes obtingudes en el territori andorrà totes aquelles que siguin satisfetes per persones jurídiques residents a Andorra, o per persones físiques, que siguin empresaris o professionals residents a Andorra; excepte que les rendes corresponguin a drets o prestacions contractades, realitzades i utilitzades fora del territori andorrà".

Naturalesa de la renda:

La LIRNR, mitjançant el seus articles 12, 13 i 14, defineix les rendes que es consideren obtingudes a Andorra, a efectes de l'Impost sobre la Renda dels No-Residents, segons la seva naturalesa. Pel cas concret, la Consultant entén que la naturalesa de la renda per l'adquisició de drets de propietat intel·lectual atenent a la seva destinació previsible podria tenir la consideració, o bé, d'un cànon; o bé, d'un benefici empresarial.

Cànon

D'acord amb l'article 14.2 de la LIRNR, es consideren rendes obtingudes en territori andorrà "[...] els cànons satisfets per persones o entitats residents fiscals en el territori andorrà o per establiments permanents situats en aquest territori, o que s'utilitzin en el territori andorrà". En aquest sentit, aquest mateix article preveu en quins supòsits qualsevol quantitat de qualsevol classe pagada tindrà la consideració de cànon, entre els quals s'estableix "[...] qualsevol concessió o autorització d'ús o cessió o llicència de drets d'autor sobre obres literàries, artístiques o científiques, incloses les produccions audiovisuals i els programes, les aplicacions i els sistemes informàtics, així com els drets veïns dels drets d'autor;".

En aquest sentit, i per tal de poder determinar si les quantitats satisfetes per l'adquisició de drets de propietat intel·lectual per part de la Consultant, destinats a ser distribuïts, té encaixament en la definició de l'article 14.2 de la LIRNR, i, per tant, es tractaria de cànons, la Societat entén que cal fer referència a les interpretacions del comitè sobre aspectes fiscals de la OCDE, en els comentaris del model de conveni.

Segons interpreta el comitè d'assumptes fiscals de la OCDE, les rendes pagades en els contractes entre tenedors de drets de propietat intel·lectual referits a aplicacions informàtiques ("software") i un intermediari distribuïdor, es refereixen a l'adquisició de les aplicacions i no a l'explotació de cap dret sobre la propietat intel·lectual.

Per tant, quan s'analitza la naturalesa de l'operació amb fins tributaris han d'obviar-se els drets relacionats amb aquest acte de distribució. Les remuneracions en relació amb aquest tipus de operacions han de tractar-se com utilitats empresarials, tot i quan les aplicacions informàtiques estiguin subjectes a una mínima adaptació al client als efectes de la seva instal·lació.

Benefici empresarial

L'article 14.6 de la LIRNR considera renda obtinguda en territori andorrà els beneficis empresarials establint que "[...] totes les altres rendes no definides en els articles anteriors que procedeixin de prestacions de serveis satisfets per persones jurídiques o persones físiques, que siguin empresaris o professionals residents a Andorra, a excepció que les rendes corresponguin a drets o prestacions contractades, realitzades i utilitzades fora del territori andorrà.

Atenent a l'anterior, i tenint en compte les interpretacions realitzades pel Comitè d'aspectes fiscals de la OCDE, les rendes satisfetes per la Consultant als proveïdors estrangers per tal d'adquirir el contingut audiovisual tenen la naturalesa de beneficis empresarials a efectes de l'IRNR.

Excepció dels beneficis empresarials:

Tanmateix, de la mateixa manera que l'article 9 de la LIRNR determina que no es consideraran rendes obtingudes en territori andorrà les que "[...] corresponguin a drets o prestacions contractades, realitzades i utilitzades fora del territori andorrà.", l'article 14.6 de la LIRNR també preveu aquesta excepció pels beneficis empresarials.

Així doncs si les rendes corresponen a prestacions contractades, realitzades i utilitzades fora del territori andorrà, no és consideraran subjectes a l'impost.

Atenent a l'anterior, la Consultant considera que les prestacions no es troben subjectes a l'Impost sobre la Renda dels No-Residents donat que compleixen aquests tres requisits perquè sigui d'aplicació d'excepció:

Realització fora del territori: Els prestadors realitzen la totalitat dels seus serveis fora de territori andorrà. En cap cas es desplacen a Andorra a prestar els seus serveis.

Contractació fora del territori: Els termes i condicions vigents en les relacions amb els proveïdors determinen que la legislació i la jurisdicció aplicable en les relacions del client amb proveïdors estan basades en l'estat de l'altre contractant. Per tant, el lloc de contractació no és el territori andorrà.

Utilització fora del territori: Respecte a la interpretació sobre la utilització al 2013 es va procedir a consultar sobre dita situació al Ministeri de Finances i Funció Pública, concretament el Departament de Tributs i Fronteres (DTF), autoritat competent en matèria fiscal. En la resolució vinculant, firmada pel director general d'Assumptes Tributaris, es conclouia que encara que la utilitat recaigui sobre la societat andorrana en qüestió (la Consultant), tradicionalment, la doctrina s'inclina cap a un anàlisi d'operació "subjacent", és a dir, on es reporta la utilitat de l'usuari final, amb independència de la jurisdicció on resideix el contractant del servei.

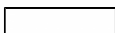
Conseqüentment, en el cas exposat, degut a que els usuaris de la Societat es troben fora d'Andorra, s'entén que la utilització efectiva es produeix fora del Principat d'Andorra.

Així mateix, cal precisar que en qualsevol cas, tant si la Societat incorpora ella mateixa el contingut a les plataformes com si ho subcontracta a una empresa no resident, no està contractant, realitzant, ni utilitzant en territori andorrà el servei, restant les rendes, per tant, no subjectes a l'Impost sobre la Renda dels No-Residents.

A més, en el cas en que la Societat només realitza un mínim d'adaptació tècnica del contingut perquè aquest pugui ser compatible amb les plataformes, sense haver-hi cap modificació sobre el contingut, es considera que es compleixen els tres requisits per i conseqüentment la renda no s'entén obtinguda en territori andorrà.

Per tant, i en línia amb l'exposat anteriorment, les rendes obtingudes per la Societat no estarien subjectes a l'Impost sobre la Renda dels No-Residents a Andorra per considerar que les prestacions dels proveïdors de la Consultant es contracten, realitzen i utilitzen fora del territori andorrà.

El contingut d'aquest text
és d'accés exclusiu per a usuaris subscrits



La subscripció a LesLleis.com inclou:

- Accés il·limitat als textos refosos de lleis i reglaments
- Lectura de textos legals vigents anteriors al BOPA
- Inclusió de texts a demanda
- Sense publicitat