

Llei 5/2023, del 19 de gener, de mesures per a la reforma de la imposició directa i de modificació d'altres normes tributàries i duaneres

Índex

[Mostra/Amaga]

- Exposició de motius
 - Capítol primer. Modificació de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats
 - Article 1
 - Article 2
 - Article 3
 - Article 4

Atès que el Consell General en la seva sessió del dia 19 de gener del 2023 ha aprovat la següent:

Llei 5/2023, del 19 de gener, de mesures per a la reforma de la imposició directa i de modificació d'altres normes tributàries i duaneres

Exposició de motius

I.

El Principat d'Andorra ha portat a terme nombroses reformes fiscals durant els darrers anys, entre les quals cal destacar l'entrada en vigor de l'impost sobre societats, l'any 2012, i de l'impost sobre la renda de les persones físiques, l'any 2015. Aquestes dos figures impositives, juntament amb l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, constitueixen el pilar bàsic de la imposició directa al Principat d'Andorra i pivoten sobre el principi constitucional de distribució equitativa de les càrregues fiscals.

Des de l'aprovació d'aquestes figures impositives, s'han fet diverses modificacions als efectes, per una banda, d'atorgar coherència a certes situacions amb la finalitat de garantir el funcionament correcte i eficient dels tributs i, per l'altra, de complir els nous estàndards internacionals en el marc dels compromisos assumits en matèria fiscal com a membres del Marc inclusiu (*Inclusive Framework*) del projecte BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), promogut per l'Organització per la Cooperació i el Desenvolupament Econòmic (OCDE).

Si bé totes aquestes modificacions han sigut consistentes i necessàries individualment, l'experiència acumulada ha permès identificar certes deficiències respecte a la coherència integral de les figures impositives directes que donen lloc a oportunitats per crear mecanismes abusius alhora que en minven l'eficàcia recaptatòria.

Pel que fa a la coherència esmentada, l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, que grava l'increment del valor dels béns immobles que es posa de manifest en les transmissions oneroses o lucratives *inter vivos* de béns immobles, se superposa a l'impost sobre societats, l'impost sobre la renda de les persones físiques i l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals; impostos que van entrar en vigor posteriorment i van generar deficiències i distorsions no desitjades.

Així mateix, es fa indispensable mencionar la situació d'emergència de salut pública ocasionada per la COVID-19, una crisi sanitària a escala mundial sense precedents i d'una gravetat extraordinària que ha requerit la implementació de mesures econòmiques i socials a l'efecte de garantir el benestar dels ciutadans del Principat. L'increment de la despesa pública com a conseqüència de les mesures esmentades, juntament amb l'afectació de la capacitat recaptatòria de l'Estat, fa necessari que el legislador implementi mesures per reafirmar essencialment l'impost sobre societats com a tribut capaç d'assolir l'objectiu essencial inherent d'aquesta figura impositiva, que és la imposició d'un gravamen efectiu sobre la renda econòmica de les persones jurídiques residents al Principat.

En aquest context, es feia necessària una revisió global del sistema tributari del Principat, especialment pel que fa a la imposició directa, revisió que ha culminat en una reforma integral de l'impost sobre societats, que manté l'estructura bàsica, la modificació d'aspectes puntuals de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, així com la derogació de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries i la seva corresponent integració a la resta d'impostos sobre la renda existents al sistema fiscal del país. Per altra banda, també s'han fet modificacions, entre d'altres, a la Llei de bases de l'ordenament tributari, a la Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada i a la Llei de l'impost general indirecte, amb l'objectiu de garantir el bon funcionament del sistema fiscal andorrà.

Un element essencial de la tasca legislativa ha sigut establir uns principis orientadors de la reforma, entre els quals cal destacar els següents:

- Estabilitat de les finances públiques i millora de la recaptació. Com s'ha descrit al preàmbul, és necessari adoptar mesures amb

l'objectiu de proporcionar estabilitat a les finances públiques, per tal de garantir la sostenibilitat del sector públic. A aquest efecte, es proposen mesures per eixamplar, en l'àmbit de l'impost sobre societats, les bases de tributació i assegurar un nivell de tributació mínim, de manera que els contribuents amb un resultat operatiu positiu contribueixin al sosteniment de les finances públiques mitjançant el pagament d'un cert nivell d'impostos, sense perjudici de la possibilitat de compensar en el futur els imports no deduïts per l'aplicació de certes limitacions.

- Simplificació i coherència del sistema fiscal. La integració de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries als altres tributs directes respon a la necessitat de simplificació d'un sistema que actualment es troba amb duplicitats normatives i de procediments. Així, la integració esmentada facilitarà el compliment de la norma, eliminarà un gran nombre de complexitats i dificultats administratives, aportarà claredat i corregirà deficiències tècniques derivades de l'encavalcament entre les diferents figures impositives.

- Adaptació a les tendències internacionals. L'entorn internacional és, avui en dia, un element indispensable que cal tenir en compte en qualsevol reforma del sistema fiscal del Principat. En aquest context, la internacionalització i globalització de l'economia andorrana exigeix necessàriament la coordinació internacional. Així, la reforma aborda algunes de les principals clàusules antiabús i mesures antifrau establertes a escala internacional, com per exemple la transparència fiscal internacional en l'àmbit de l'impost sobre societats i de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i la limitació de les despeses financeres netes a l'impost sobre societats.

- Competitivitat del sistema fiscal andorrà. Les modificacions introduïdes s'han abordat des d'un prisma de la preservació de l'actual competitivitat del sistema fiscal andorrà. Respecte d'això, diverses de les mesures adoptades, com l'ampliació de l'abast de les operacions que permetrien acollir-se al règim de reorganitzacions empresarials o la introducció d'incentius al mecenatge, responen al principi esmentat.

- Seguretat jurídica. Algunes de les modificacions previstes en el marc d'aquesta Llei tracten, per una banda, d'esmenar i aclarir certs aspectes per garantir el funcionament correcte i eficient dels tributs, i, per l'altra, de corregir certes deficiències tècniques que actualment es troben als diversos textos normatius.

Formalment, aquesta Llei s'estructura en nou capítols, amb el contingut que tot seguit es resumeix.

II.

El capítol primer d'aquesta Llei conté les modificacions a l'impost sobre societats.

S'hi introdueixen novetats que afecten la determinació de la base de tributació, el tipus de gravamen i els incentius fiscals.

Pel que fa a la determinació de la base de tributació, s'introdueixen novetats en la deducció d'algunes despeses.

En aquest àmbit, cal destacar el nou article 14, el qual introdueix una limitació general a la deducció de les despeses financeres netes (definides com la diferència entre els costos de finançament i els ingressos financers) equivalent al 30% del resultat comptable positiu corregit. En tot cas, es podran deduir 500.000 euros. Aquesta mesura recull una de les recomanacions del projecte BEPS; en concret, l'acció 4, relativa a les limitacions a la deducció de despeses financeres.

També cal destacar certes modificacions fetes a l'article 20, al qual s'introdueixen algunes limitacions a fi de garantir el tractament simètric dels ingressos i les despeses i evitar supòsits de desimposició, com són la restricció de la deducció de les pèrdues relatives a extincions d'entitats participades que es corresponguin amb dividendes exempts percebuts prèviament, o la restricció a l'exempció quan la distribució generi una despesa fiscalment deduïble en l'entitat pagadora.

Es modifiquen els percentatges d'amortització dels actius intangibles i es deroga el règim especial d'amortització per a noves inversions previst a l'article 26 de la Llei de l'impost sobre societats actual. Una anàlisi de la normativa fiscal dels països de l'entorn posa de manifest que els percentatges màxims d'amortització pel que fa als actius intangibles amb caràcter general són substancialment inferiors als que estan previstos en la Llei de l'impost sobre societats vigent. Així mateix, el règim especial d'amortització per a noves inversions, que s'atorga de forma incondicional per a tots els obligats tributaris, suposa *de facto* un increment addicional als percentatges d'amortització ja existents a la Llei de l'impost sobre societats, que s'ha estimat convenient eliminar per tal d'acomodar la deducció fiscal de les despeses per amortització a la vida útil dels actius en qüestió.

En relació amb les pèrdues per deterioració del valor dels elements patrimonials, s'estableix com a novetat la restricció a la deducció de les despeses per deterioració corresponent a qualsevol tipus d'actiu, a excepció de les existències i els crèdits i saldos per cobrar. Aquesta mesura, complementada amb la regla d'imputació de l'article 19 de la Llei de l'impost (la qual limita la deducció fiscal de certes pèrdues per transmissions intragrup), persegueix que la pèrdua s'integri de manera sistemàtica i proporcionada en el temps, una vegada s'ha materialitzat efectivament i s'ha realitzat davant de tercers aliens al grup.

Pel que fa a les pèrdues per deterioració de valors representatius del capital o dels fons propis d'entitats, el Principat d'Andorra ja va introduir la restricció a la deducció fiscal de les pèrdues derivades de la transmissió de les participacions. Per tant, es feia necessari introduir la mateixa mesura en l'àmbit de les pèrdues per deterioració, a l'efecte d'evitar l'asimetria que es deriva de la deducció fiscal d'una despesa corresponent a un actiu generador d'ingressos exempts.

Finalment, en l'àmbit de les despeses per deterioració d'actius, s'hi introdueix una habilitació expressa per desenvolupar reglamentàriament la deducció fiscal de les despeses corresponents a crèdits i altres actius derivats de les possibles insolvències dels

deutors de les entitats bancàries o de crèdit.

S'introdueix a l'article 19 una limitació temporal per a la deducció de les rendes negatives que puguin generar-se en la transmissió d'elements patrimonials quan la transmissió esmentada es faci en l'àmbit del mateix grup de societats o control. Aquesta mesura intenta evitar supòsits d'abús de la norma, especialment en un entorn en què les pèrdues per deterioració no són deduïbles, i garanteix que la deducció fiscal de la pèrdua tingui lloc una vegada s'ha fet davant de tercers aliens al grup.

S'amplia l'exempció de l'article 20 per als ingressos obtinguts pels partícips no gestors en relació amb els comptes de participació, a l'efecte de pal·liar l'asimetria que es dona actualment a l'impost sobre societats, donat que els pagaments en el marc de contractes en comptes de participació no són deduïbles i per tant s'assimilen a una retribució als fons propis. Aquesta exempció també s'estén a l'àmbit de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

És important destacar la introducció d'un nou article 17 *bis*, relatiu a la transparència fiscal.

A aquest efecte, s'obliga l'obligat tributari a integrar en la seva base de tributació de l'impost sobre societats, que s'estén igualment a l'impost sobre la renda de les persones físiques, les rendes obtingudes a través de: (i) organismes d'inversió col·lectiva andorrans que gaudeixin del tipus del 0% i sobre els quals els contribuents exerceixen un control efectiu (generalment, quan tenen una participació superior al 50% en l'entitat) i (ii) entitats estrangeres controlades que, estant sotmeses a una tributació baixa (inferior al 50% de la que haurien satisfet a Andorra), no portin a terme una activitat econòmica substantiva i obtinguin certes categories de rendes de caràcter passiu.

Ambdues disposicions responen a un objectiu essencial, que és evitar possibles pràctiques abusives de diferiment impositiu mitjançant la interposició d'entitats, andorranes o no, que permetin al contribuent acumular beneficis que gaudeixen d'un nivell de tributació baix, abstractant-los de la sobirania fiscal andorrana.

S'introdueix un nou límit a l'apartat 2 de l'article 43 respecte a la compensació de bases de tributació negatives i a l'aplicació de deduccions a la quota de tributació, de tal manera que la compensació de les unes i l'aplicació de les altres no pot reduir la quota de tributació en més d'un 70% de la mateixa quota. El seu objectiu és assegurar que els contribuents contribueixin mitjançant el pagament d'un cert nivell d'impostos, sense perjudici de la possibilitat de compensar en el futur, amb el límit de deu anys per a bases de tributació negatives i de tres anys per a deduccions, els imports no deduïts per aplicació d'aquesta limitació. La limitació no és aplicable en l'exercici d'extinció de l'obligat tributari sempre que es compleixin certs requisits.

Tenint en compte les consideracions anteriors, l'article 43 es desdobra en dos articles: per una banda, l'article 43, que com a novetat regula el límit descrit a l'apartat anterior, i per l'altra l'article 43 *bis*, que recull les disposicions relatives a les deduccions per doble imposició interna i internacional i en què s'introdueixen alguns canvis, com per exemple la supressió del crèdit fiscal corresponent a l'impost sobre plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries (conseqüència de l'eliminació d'aquest impost) o l'agrupació per països dels impostos estrangers suportats per l'obligat tributari a l'efecte de computar la deducció per doble imposició internacional, entre altres mesures.

En matèria d'incentius fiscals, cal destacar la introducció d'una reducció a la base de tributació pels ingressos provinents de contractes d'arrendaments d'habitatges situats al Principat d'Andorra. Aquest incentiu també s'estén a l'àmbit de l'impost sobre les rendes de les persones físiques.

Així mateix, la deducció per creació de llocs de treball prevista a l'article 44 introdueix una previsió que incrementa l'import de la deducció per als obligats tributaris que contractin persones que es troben en situacions que puguin comportar més dificultats a l'hora d'ocupar-se.

També s'elimina la deducció per inversions de l'article 44 esmentat, donat que el seu manteniment es considera innecessari. No obstant això, s'hi introdueix una nova deducció relativa a projectes que fomentin la digitalització d'acord amb els plans que s'aprovin legalment i sempre que estiguin compresos entre els que estan previstos al nou annex 3 de la Llei de l'impost sobre societats, amb l'objectiu d'incentivar la digitalització de les empreses andorranes, en congruència amb el conjunt de mesures de política econòmica destinades al foment de la competitivitat.

S'hi introdueix un nou article 44 *bis*, a l'efecte d'establir un marc jurídic que fomenti i s'ajusti a l'actual demanda que la societat presenta respecte a la participació privada en activitats d'interès general. L'article 44 *bis* es configura, doncs, com un article que pretén incentivar diverses formes de participació de les entitats jurídiques en la protecció, el desenvolupament i l'estímul de les activitats d'interès general.

Pel que fa a les modificacions que s'introdueixen a l'impost sobre societats respecte a la integració de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, es descriuran en un capítol separat juntament amb les modificacions en aquest àmbit en l'impost sobre la renda de les persones físiques i en l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals.

III.

El capítol segon d'aquesta Llei conté les modificacions relatives a l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Cal destacar que per motius de coherència i de coordinació amb l'impost sobre societats, es modifiquen diverses disposicions per tal d'adaptar aquest impost a la reforma portada a terme a l'impost sobre societats, com per exemple el nou article 27 *bis*, que preveu el règim

de transparència fiscal. Aquesta modificació respon a les mateixes motivacions que s'han exposat anteriorment en el context de l'impost sobre societats, tenint en compte la necessitat, també en l'àmbit de l'impost sobre la renda de les persones físiques, d'habilitar eines que neutralitzin pràctiques potencialment abusives.

Així mateix, i a l'efecte de dotar de més simplicitat el text de la Llei, es modifica l'article 49, en què s'introdueix una remissió a les regles previstes per a l'impost sobre societats en el marc de les deduccions a la quota per als obligats tributaris que duen a terme activitats econòmiques, amb l'objectiu de dotar de més simplicitat la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de garantir la coherència amb l'impost sobre societats pel que fa a la tributació de les rendes de les activitats econòmiques.

La segona novetat que cal destacar és la modificació de l'article 14, en què s'introdueixen requisits objectius per delimitar quan una renda d'origen immobiliari es considera rendiment d'activitat econòmica, fixant un nombre mínim d'immobles o d'ingressos per lloguers. En aquest sentit, era essencial dotar l'impost sobre la renda de les persones físiques d'una definició al respecte, adaptada a la mateixa naturalesa de l'activitat de lloguer immobiliari, amb l'objectiu d'establir una regla objectiva que permeti garantir una certa seguretat jurídica quant a la qualificació de l'activitat desenvolupada per l'obligat tributari.

També s'introdueixen novetats als articles 5, 24 i 50 de l'impost a l'efecte de corregir certes deficiències tècniques que actualment es troben previstes als diversos textos de l'impost.

En aquest context, es modifica el règim d'ingressos a compte i les retencions sobre els guanys de capital de l'article 50 per tal d'introduir un mecanisme de retenció per part de les entitats en relació amb els pagaments derivats de contractes d'assegurances de vida.

Per altra banda, es modifica l'article 5 per preveure l'exempció de totes les rendes que puguin derivar-se de les transmissions lucratives *mortis causa* i *inter vivos* amb vincle de parentiu, i no només els guanys de capital, preservant (en el cas de les transmissions *inter vivos*) el mateix valor fiscal dels béns que tenia la persona transmissor. S'hi introdueix, així mateix, l'exempció de les rendes fiscals que s'han integrat en la base de tributació per aplicació de l'apartat 2 de l'article 4 de la Llei 17/2017, del 20 d'octubre, del règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial, en els casos en què es transmetin accions o participacions en entitats rebudes en el marc de les operacions cobertes pel règim fiscal esmentat.

IV.

Tal com s'ha descrit al llarg d'aquesta exposició de motius, la integració de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries als altres tributs directes respon a la necessitat de simplificar el sistema tributari en l'àmbit de la imposició directa a fi de facilitar el compliment de les obligacions fiscals a l'obligat tributari.

La derogació de la Llei de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries es troba a la disposició derogatòria d'aquesta Llei, i la seva integració a l'impost sobre societats, l'impost sobre la renda de les persones físiques i l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals es localitza als capítols primer, segon i tercer d'aquesta Llei, cadascun dels quals es dedica als impostos esmentats. En termes generals, aquestes modificacions no suposen canvis rellevants des d'un punt de vista substantiu quant a la regulació material de la tributació de les plusvàlues immobiliàries; el seu objectiu primordial és la integració sistemàtica d'aquest gravamen dins les altres figures impositives existents.

A l'impost sobre societats i a l'impost sobre la renda de les persones físiques s'hi introdueixen nous articles 45 *bis* i 45 *ter*, i 51 *bis* i 51 *ter*, respectivament, per tal de configurar l'actual règim d'autoliquidació de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries com un règim de pagament a compte, plenament integrat en el sistema dels pagaments a compte dels impostos esmentats.

Amb caràcter general, el tipus impositiu aplicable a les plusvàlues de béns immobles tant a l'impost sobre societats com a l'impost sobre la renda de les persones físiques coincideix amb el tipus general del 10% que es preveu a cadascun d'aquests impostos. No obstant això, una de les novetats més rellevants de tota la reforma duta a terme és, sens dubte, la introducció d'un recàrrec especial del 5% a l'impost sobre societats i a l'impost sobre la renda de les persones físiques per tal de gravar els guanys de capital especulatiu, entenent per *guany especulatiu* el guany que s'hagi generat en un període inferior a dos anys. Encara que aquesta figura és nova des del punt de vista de la seva configuració tècnica, en termes de tributació substantiva no suposa un canvi material respecte de la regulació vigent, la qual ja preveia gravàmens efectius de fins al 15% en relació amb guanys generats a curt termini, si bé la configuració tècnica d'aquesta imposició incremental es feia per la via del tipus impositiu.

En l'àmbit de l'impost sobre la renda de les persones no-residents sense establiment permanent, donat que les rendes tributen de forma individual i separada, sense compensar-se entre si, s'ha introduït un nou apartat d) a l'article 29 que preveu un tipus de gravamen del 15% pels guanys especulatiu esmentats.

Pel que fa al còmput de la renda corresponent als guanys i les pèrdues derivats de transmissions immobiliàries, és important destacar, en relació amb l'impost sobre la renda de les persones físiques, la introducció, al nou article 27 *bis*, d'uns coeficients multiplicadors que redueixen el guany de capital i les pèrdues de capital generades en un període superior a cinc anys. Aquesta regla permet que les persones físiques que no duguin a terme activitats econòmiques puguin seguir gaudint, si bé com a reducció del guany de capital que s'ha d'incloure a la base de tributació, dels tipus de gravamen reduïts previstos actualment a la Llei de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries. Per tant, la nova regulació manté, per a les persones físiques residents al Principat d'Andorra que obtinguin guanys o pèrdues per la transmissió d'immobles, regles que permeten una reducció progressiva de la tributació en funció dels anys de tinença del bé transmès. Així, l'obligat tributari pot mantenir l'exempció sobre els guanys obtinguts una vegada transcorregut un període de

deu anys de tinença del bé.

Per altra banda, cal destacar que, a diferència del que succeeix a l'impost sobre la renda de les persones físiques i a l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals sense establiment permanent, a l'impost sobre societats no s'hi introdueixen les regles de còmput dels guanys de capital previstes a l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries. L'anterior respon a la conveniència de superar la diversitat de criteris per determinar la renda imposable a l'àmbit de l'impost sobre societats, donat que la base de tributació es determina partint de la normativa comptable que sigui aplicable.

Seguint amb la determinació de la base de tributació, no s'han traslladat a l'impost sobre la renda de les persones físiques ni tampoc a l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals els coeficients d'actualització que estaven previstos a la derogada Llei de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, en la mesura en què es feia innecessari seguir mantenint una mesura que s'aplicava exclusivament a la tributació dels béns immobles.

A l'últim, cal destacar la introducció, a l'article 35 de la Llei de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, de l'obligació de retenció sobre les rendes derivades de les transmissions d'immobles sense establiment permanent, mesura que ja s'aplicava a la Llei de l'impost sobre plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries.

V.

El capítol quart d'aquesta Llei conté les modificacions que s'introdueixen a la Llei de bases de l'ordenament tributari.

En aquest sentit, s'incorpora la possibilitat que es puguin verificar operacions passades que tinguin transcendència en el fet imposable malgrat que tinguin l'origen en períodes prescrits. És a dir, s'atorga a l'Administració la facultat de comprovar i investigar operacions efectuades en períodes prescrits que segueixen produint efectes en períodes no prescrits.

Així mateix, s'introdueix a l'article 54 la facultat per inspeccionar les bases de tributació i les deduccions durant els sis anys posteriors al de la seva generació, amb l'objectiu d'apropar aquest període al termini durant el qual l'obligat tributari ha de conservar i guardar la corresponent documentació justificativa.

Per altra banda, una de les novetats que cal destacar introduïdes en la Llei de bases de l'ordenament tributari és l'article relatiu a l'intercanvi d'informació sobre acords fiscals (disposició addicional cinquena). Aquesta mesura s'emmarca dins dels compromisos assumits per Andorra com a membre inclúsiu de BEPS. En particular, l'acció 5 del projecte BEPS desenvolupa un marc normatiu per a l'intercanvi espontani, entre les administracions tributàries, d'acords (els denominats *rulings*) relatius a règims preferencials, entre d'altres, a l'efecte de millorar la transparència mitjançant l'intercanvi d'informació. Tot i que el Principat compta amb mecanismes normatius per garantir l'intercanvi d'informació en matèria d'acords fiscals, aquesta potestat se sustenta en els instruments internacionals existents (és a dir, els convenis internacionals, tant multilaterals com bilaterals), per la qual cosa s'ha considerat convenient preveure a la Llei de bases de l'ordenament tributari normes concretes dins de la legislació interna que habilitin aquest intercanvi.

Finalment, una altra de les novetats que cal destacar és la nova disposició addicional quarta, que preveu regles de resolució de conflictes mitjançant un arranament.

Amb aquesta finalitat, l'article 25 del Model de conveni de l'OCDE preveu un mecanisme mitjançant el qual les autoritats competents dels estats contractants poden resoldre conflictes derivats d'una interpretació o aplicació divergent dels convenis de doble imposició mitjançant un procediment amistós. En aquest context, les mesures desenvolupades en el marc de l'acció 14 del projecte BEPS tenen per finalitat dotar de més eficàcia i eficiència els procediments amistosos, mesures que a la vegada són aplicables obligatòriament pel Marc inclúsiu del projecte BEPS i representen un dels estàndards mínims previstos al projecte BEPS. En aquest context, malgrat que tots els convenis de doble imposició signats per Andorra contenen aquesta clàusula de resolució de conflictes, es feia necessari preveure per normativa domèstica les disposicions procedimentals i els mecanismes interns necessaris en el marc d'aquests arranaments.

VI.

El capítol cinquè conté una modificació que afecta certes operacions que permetrien acollir-se al règim de reorganitzacions empresarials de la Llei 17/2017, del 20 d'octubre, del règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial.
LesLleis.com

Actualment, la Llei esmentada només preveu dos supòsits en què no és necessari que, a l'efecte que una operació d'escissió quedi coberta pel règim fiscal esmentat, el patrimoni escindit constitueixi una unitat econòmica, com és el cas de les escissions totals proporcionals i les escissions parcials pels supòsits d'atribució de patrimonis en entorns familiars.

Així, a fi de millorar el bon funcionament del sistema fiscal andorrà, s'introdueix un nou article 80 *bis* a la Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada amb l'objectiu que es puguin fer les operacions d'escissió parcial previstes a la Llei de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial que amb anterioritat a aquesta reforma no es podien dur a terme degut a les limitacions previstes a la normativa mercantil, i s'elimina l'exigència d'unitat econòmica.

Aquesta modificació va en línia amb la posició dels països de l'entorn respecte a aquest àmbit, en la mesura en què l'exigència d'unitat econòmica pel que fa a les escissions no és la posició majoritària. Així mateix, la normativa europea corresponent no inclou el requisit

d'unitat econòmica com un dels elements que configuren les operacions d'escissió.

VII.

A continuació es descriuen altres modificacions introduïdes amb caràcter puntual a diverses lleis, que es troben recollides als capítols sisè, setè, vuitè i novè d'aquesta Llei. Aquestes disposicions tenen per objectiu garantir el funcionament correcte i eficient dels tributs als quals es refereixen.

S'introdueixen modificacions al règim sancionador del Codi de Duana per tal d'adaptar-lo al règim establert en la Llei de bases de l'ordenament tributari.

S'afegeix el mètode per determinar la valoració a efectes sancionadors dels tabacs destinats a ser inhalats sense combustió, a fi d'assimilar-los a les cigarretes.

Se suprimeix la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 22 del règim de franquícies duaneres per tal d'adaptar-lo a les darreres evolucions de la normativa de la Unió Europea.

S'hi introdueix un nou règim especial de devolució de l'impost general indirecte a la fi de cada període de liquidació.

Es preveu una exempció de l'impost general indirecte per les importacions de material esportiu cedit temporalment i gratuïtament per equips esportius o patrocinadors establerts a l'estranger a esportistes professionals o a esportistes d'alt nivell residents a Andorra.

Aquesta Llei es compon de vuitanta-cinc articles, nou disposicions transitòries, una disposició derogatòria i quatre disposicions finals.

Capítol primer. Modificació de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats

Article 1

Es modifica l'article 4 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats, que queda redactat de la manera següent:

“Article 4. Fet generador

Constitueix el fet generador l'obtenció de renda, sigui quina sigui la seva font o origen, incloses les imputacions de renda en règim de transparència fiscal, per part de l'obligat tributari, amb independència del lloc on s'hagi produït i sigui quina sigui la residència fiscal del pagador.”

Article 2

Es modifica l'apartat 1 de l'article 8 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats, que queda redactat de la manera següent:

“1. Estan totalment exempts de l'impost:

- a) El Consell General
- b) El Govern
- c) Els comuns
- d) La Caixa Andorrana de la Seguretat Social
- e) El Consell Regulador Andorrà del Joc
- f) El Fons de reserva de jubilació que té per objecte la gestió del patrimoni de la branca jubilació de la Caixa Andorrana de Seguretat Social
- g) L'Agència Estatal de Resolució d'Entitats Bancàries
- h) L'Autoritat Financera Andorrana.
- i) L'Agència Andorrana de Protecció de Dades.
- j) L'Agència Andorrana Antidopatge.
- k) El Fons Andorrà de Garantia de Dipòsits.
- l) El Sistema andorrà de garantia d'inversions.
- m) L'Institut Nacional de l'Habitatge.”

Article 3

Es modifica l'article 9 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats, que queda redactat de la manera següent:

“Article 9. *Concepte i determinació de la base de tributació*

1. La base de tributació està constituïda per l'import de la renda en el període impositiu.
2. La base de tributació es determina pel mètode de determinació directa i, subsidiàriament, pel mètode de determinació indirecta, d'acord amb el que disposa, en aquest últim cas, l'article 43 de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari.
3. En el mètode de determinació directa, la base de tributació es calcula corregint el resultat comptable, determinat 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 d'aquesta Llei.”

Article 4

Es modifica l'article 10 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats, que queda redactat de la manera següent:

“Article 10. *Correccions de valor: amortitzacions*

1. Són deduïbles les quantitats que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat intangible i tangible, i de les inversions immobiliàries, corresponguin a la depreciació efectiva que tinguin els diversos elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

En el cas de l'immobilitzat tangible i de les inversions immobiliàries, es considera que la depreciació és efectiva quan sigui el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal que es deriven de la taula prevista en l'Annex I. Es considera que la depreciació de l'immobilitzat intangible és efectiva d'acord amb l'apartat 2 d'aquest article.

En qualsevol cas, els obligats tributaris poden formular un pla especial d'amortització a l'Administració tributària, el qual se sotmet a la seva aprovació en els termes que reglamentàriament s'estableixin.

2. Són deduïbles les dotacions a l'amortització de l'immobilitzat intangible que es corresponguin amb la seva vida útil, sense perjudici del que està establert als apartats 3 i 4 d'aquest article.

3. És deduïble el preu d'adquisició originari de l'immobilitzat intangible corresponent a fons de comerç, amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import, sempre que s'hagi dotat una reserva indisponible, almenys, per l'import fiscalment deduïble, en els termes que estableix la legislació comptable. Posat cas que no es pugui dotar aquesta reserva, la deducció està condicionada al fet que aquesta reserva es doti a càrrec dels primers beneficis d'exercicis següents.

4. Són deduïbles, amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import, les dotacions per a l'amortització de l'immobilitzat intangible amb vida útil indefinida. Aquesta deducció no està condicionada a la seva imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys.

5. En els casos en què el valor comptable dels béns o drets objecte d'amortització difereixi del seu valor fiscal, aquest últim és rellevant a tots els efectes propis d'aquesta Llei. Per valor fiscal s'entén el valor d'adquisició del bé o dret disminuït en l'import de l'amortització deduïda a efectes fiscals i, si escau, per les correccions de valor realitzades, tenint en compte les regles que s'estableixen als articles 15 i 18.

6. No és deduïble l'amortització dels béns immobles situats al Principat d'Andorra adquirits a partir de l'entrada en vigor de la Llei de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial a entitats o persones físiques vinculades amb l'obligat tributari, en el sentit de l'article 16, que correspongui a la part del cost d'adquisició que sigui assignable a plusvàlues per la transmissió dels mateixos béns que, amb motiu d'aquesta transmissió, no hagin estat integrades a la base de tributació o no hagin estat integrades en la seva totalitat per aplicació dels coeficients multiplicadors previstos a l'article 27 bis de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, o bé no hagin estat subjectes a un tipus impositiu nominal d'almenys el 10%, per l'impost sobre societats, l'impost sobre la renda de les persones físiques o l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals.

L'amortització corresponent a la part del cost d'adquisició que sigui assignable a plusvàlues que hagin estat integrades a la base de tributació dels impostos referits al paràgraf anterior però que hagin estat subjectes a un tipus de gravamen inferior al 10%, o bé que hagin estat integrades parcialment a la base de tributació segons el que preveu el paràgraf anterior, és deduïble únicament en la proporció que el tipus esmentat o la renda integrada a la base de tributació representin, respectivament, sobre el tipus de gravamen general de l'impost o sobre la renda total.

No obstant això, en el supòsit d'operacions acollides al règim fiscal de reorganitzacions empresarials previst a la Llei de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial, per tal de calcular les amortitzacions deduïbles, cal atènyer-se a les regles específiques previstes a les operacions acollides a aquest règim.”

Registreu-vos a LesLleis.com per

accedir al contingut complert d'aquesta pàgina.