

Projecte de llei de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals del Principat d'Andorra

Exposició de motius

I Justificació de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals

La creació, per primera vegada en la història d'Andorra, de l'impost sobre societats, així com la submissió de la renda dels empresaris i els professionals individuals a un impost sobre les activitats econòmiques de les persones físiques, configuren un panorama en el qual les rendes derivades de l'exercici d'activitats econòmiques, amb forma individual o societària suporten algun tipus d'impost directe.

En aquest marc normatiu, cal una norma que, per raons d'igualtat i justícia tributària, creï un impost similar per a les rendes d'activitats econòmiques desenvolupades a Andorra per persones físiques o entitats no residents fiscals i per a les rendes del treball percebudes per persones físiques no residents fiscals. Atès que les persones físiques no residents fiscals a Andorra no estaran subjectes, en principi, al règim de Seguretat Social del Principat, ni tampoc no estan compreses en l'àmbit subjectiu d'aplicació dels impostos sobre societats i sobre activitats econòmiques de persones físiques, s'ha d'establir un impost sobre la renda dels no-residents fiscals que gravi totes les rendes derivades de l'exercici d'activitats econòmiques o laborals que aquests subjectes obtinguin de font andorrana. Lògicament, la inexistència de tributació per a les persones físiques residents fiscals de les rendes del capital determina que també els no-residents fiscals persones físiques quedin extramurs de l'impost allà on obtinguin rendes d'aquesta naturalesa. No és aquest el cas de les entitats en general, ja que la configuració de l'impost sobre societats com un impost sintètic que grava la renda total de la societat determina que l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, quan l'obligat tributari sigui una entitat no resident fiscal, recaigui sobre totes les rendes de font andorrana obtingudes per l'entitat no resident fiscal. En definitiva, en ser els principis d'igualtat i capacitat econòmica les pedres angulars del nostre ordenament tributari, l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, pretén simplement ser un complement que permeti aconseguir un grau important de simetria en matèria tributària respecte a la imposició que recau sobre els subjectes, persones físiques o entitats, residents fiscals a Andorra i gravar de manera substancialment igualitària els residents i els no-residents fiscals.

A més, l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals persegueix una finalitat anàloga amb l'impost sobre societats i es justifica per les mateixes raons que aquest impost: es tracta, en definitiva, de situar Andorra en el context internacional com un país amb un ordenament ortodox, homologable i equiparable amb el dels països del seu entorn, la Unió Europea i l'OCDE, i que entén que la signatura de convenis per a l'eliminació de la doble imposició és clau per al desenvolupament de la seva economia. En aquest sentit, l'impost segueix les grans línies de la imposició sobre els no-residents dels països més avançats, encara que no perd de vista la finalitat de l'impost sobre societats de crear un entorn competitiu que faciliti l'atracció d'inversions al Principat d'Andorra. Alhora, pretén ser una de les peces essencials del nostre sistema tributari que permeti establir una xarxa de convenis per eliminar la doble imposició.

II Principis rectors i configuració de l'impost

La complementarietat d'aquest impost respecte de l'impost sobre societats determina que els principis rectors d'aquest impost -coordinació i compatibilitat internacional, transparència i simplicitat normativa i competitivitat, tal com es van explicitar en la Llei de l'impost sobre societats- hagin guiat l'elaboració d'aquesta norma.

Cal subratllar, no obstant això, que l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals posseeix singularitats importants respecte a la imposició societària que en justifiquen la regulació en una llei separada. En primer lloc, la inexistència d'un impost sobre la renda de les persones físiques residents a Andorra determina que aquesta Llei no només hagi d'abordar la definició de la residència fiscal de les persones físiques, sinó també conceptes específics vinculats al que seria realment la base de tributació d'un autèntic impost sobre la renda de les persones físiques amb la finalitat de gravar les rendes del treball, d'immobiliàries, d'activitats econòmiques i de guanys de capital dels no-residents fiscals.

En segon lloc, l'impost es pot descompondre realment en dues modalitats l'estructura i la configuració de les quals presenta diferències importants respecte a la imposició societària. Si les rendes s'obtenen sense mediació d'un establiment permanent, el gravamen recau sobre cada operació, amb meritació instantània i sobre els ingressos, en principi, bruts obtinguts pel no-resident fiscal, llevat que hi hagi un conveni per eliminar la doble imposició, cosa que diferencia radicalment aquesta modalitat d'exacció del mateix impost sobre societats, en el qual l'objecte és la renda neta obtinguda, de manera unitària, pel contribuent. Així mateix, la renda obtinguda per un no-resident fiscal amb la mediació d'un establiment permanent, malgrat la seva personalització, posseeix algunes diferències en relació al règim general dels impostos sobre la renda, si bé en aquesta modalitat hi ha una dependència i vinculació més grans amb l'impost sobre societats.

En tercer lloc, la dificultat de gestionar, controlar i recaptar una exacció que paguen contribuents sense un contacte o una presència permanent amb el territori d'Andorra, on s'exerceix la sobirania de l'Administració tributària d'Andorra, motiva que hi hagi peculiaritats rellevants en matèria d'obligats tributaris sobre els quals recauen importants tasques de gestió de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, amb independència de la naturalesa, física o jurídica, del perceptor, que justifiquen una regulació separada respecte a l'impost sobre societats.

III Aspectes fonamentals de la Llei

Atesa la peculiaritat de l'ordenament del Principat, resulta essencial en aquesta Llei no només de donar una definició clara dels obligats tributaris de l'impost, sinó també de quines persones físiques són residents fiscals a Andorra (la residència, a efectes fiscals, de les societats es regula en la Llei de l'impost sobre societats). A més de l'obligat tributari, es regulen altres figures com ara els responsables, retenidors i representants dels obligats tributaris, sobre els quals pivota la gestió de l'impost, especialment en la modalitat de contribuents no residents fiscals sense establiment permanent.

Per vincular una renda al territori del Principat, la Llei utilitza dues tipologies dels punts de connexió. D'una banda, s'utilitza el concepte internacionalment acceptat d'"establiment permanent", que donarà lloc a una de les modalitats de l'impost, i determina que allà on el subjecte no resident fiscal tingui una

presència identificable en el territori d'Andorra, totes les rendes imputables al lloc a través del qual desenvolupa la seva activitat tributin a Andorra d'acord amb normes molt similars, encara que amb alguna peculiaritat, a les pròpies de l'impost sobre societats. De l'altra, es defineixen els punts de connexió específics dels tipus de rendes que el no-resident fiscal pot obtenir en el territori del Principat d'Andorra; en aquest cas, l'obligat tributari no resident fiscal tributa operació per operació, sense possibilitat de compensar les rendes positives amb les negatives.

Tant en un cas com en l'altre, els tipus impositius són, per imperatiu del principi de neutralitat i no-discriminació, idèntics als definits per a les societats residents fiscals a Andorra. A més, aquesta és una condició essencial per a la positiva resolució de les futures negociacions de convenis per evitar la doble imposició tenint en compte el contingut de l'article 24 del model de conveni de l'OCDE.

Formalment la Llei s'estructura en 38 articles, una disposició transitòria i dues disposicions finals.

Finalment, l'entrada en vigor i l'aplicació de l'impost s'han harmonitzat amb la Llei de l'impost sobre societats, a causa de l'estreta vinculació existent entre ambdós impostos.

Capítol I. *Naturalesa i àmbit d'aplicació de l'impost*

Article 1. *Naturalesa i objecte*

L'impost sobre la renda dels no-residents fiscals és un tribut de caràcter directe que grava la renda obtinguda en el territori del Principat d'Andorra per les persones físiques i entitats no residents fiscals en aquest

Article 2. *Àmbit d'aplicació*

Aquest impost s'aplica en tot el territori del Principat d'Andorra.

Article 3. *Tractats i convenis*

El que s'estableix en aquesta Llei s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 3.4 de la Constitució del Principat d'Andorra.

Capítol II. *Els obligats tributaris*

Article 4. *Obligats tributaris*

Són obligats tributaris d'aquest impost les persones físiques i les entitats que sense ser residents fiscals al Principat d'Andorra, perquè no estan qualificades com a tals d'acord amb l'article 5 d'aquesta Llei, hi obtinguin rendes.

Article 5. *Residència fiscal en el territori andorrà*

1. Són residents fiscals al territori d'Andorra les persones jurídiques que siguin qualificades com a tals d'acord amb l'article 7 de la Llei de l'impost sobre societats.

2. S'entén que una persona física té la residència fiscal en el territori andorrà segons el disposat per l'article 8 de la Llei de l'impost sobre la renda de les activitats econòmiques

Article 6. Responsables

1. Responen solidàriament de l'ingrés dels deutes tributaris corresponents als rendiments que hagi satisfet o a les rendes dels béns o els drets, el dipòsit o la gestió dels quals tingui encomanat, respectivament:

a) el pagador dels rendiments meritats sense mediació d'establiment permanent pels obligats tributaris no residents fiscals o

b) el dipositari o mandatari o gestor dels béns o els drets dels obligats tributaris no residents fiscals no destinats a un establiment permanent.

Aquesta responsabilitat no existeix quan sigui d'aplicació l'obligació de retenir i ingressar a compte a què es refereix l'article 31 d'aquesta Llei, fins i tot en els supòsits previstos en l'apartat 4 de l'article 31, sense perjudici de les responsabilitats que es derivin de la condició de retenidor.

2. No s'entén que una persona o una entitat satisfà un rendiment quan es limita a efectuar una simple mediació de pagament. S'entén per "simple mediació de pagament" l'abonament d'una quantitat per compte i ordre d'un tercer.

3. En el cas del pagador de rendiments meritats sense mediació d'establiment permanent pels obligats tributaris no residents fiscals, les actuacions de l'Administració tributària poden entendre's directament amb el responsable, al qual és exigible el deute tributari. El mateix procediment resulta d'aplicació en el cas del dipositari, el mandatari o el gestor de béns o drets dels obligats tributaris no residents fiscals, no destinats a un establiment permanent.

4. Responen solidàriament de l'ingrés dels deutes tributaris corresponents als establiments permanents dels obligats tributaris no residents fiscals les persones que, d'acord amb el que estableix l'article 7 d'aquesta Llei, siguin els seus representants.

5. Quan la falta d'ingrés del deute tributari de l'obligat tributari no resident fiscal sigui imputable a accions o omissions de les persones a les quals aquest precepte considera responsables, el seu comportament pot ser objecte de les sancions corresponents, podent exigir-se al responsable, juntament al deute tributari corresponent al no resident fiscal, la sanció que correspongui.

6. Són igualment responsables solidaris del deute tributari de l'obligat tributari no resident fiscal, i el seu comportament és a més, si escau, sancionable com a infracció de manera autònoma, els que siguin causants o col·laboradors, en sentit ampli, en l'acreditació de dades falses que permetin al no-resident fiscal sense establiment permanent aplicar-se deduccions de despeses fictícies o incorrectes als efectes de l'article 21.1 d'aquesta Llei.

Article 7. Representants dels obligats tributaris no residents fiscals

1. Els obligats tributaris no residents fiscals estan obligats a nomenar, abans de la fi del termini de declaració de la renda obtinguda a Andorra, una persona física o jurídica amb residència a Andorra, perquè els representi davant l'Administració tributària en relació amb les seves obligacions per aquest impost:

a) Quan operin per mediació d'un establiment permanent, en els supòsits que dedueixin despeses de la base de tributació d'acord amb l'article 21.1 d'aquesta Llei o

b) Quan, atesa la quantia o les característiques de la renda obtinguda en el territori andorrà per l'obligat tributari, ho requereixi així l'Administració tributària.

L'obligat tributari no resident fiscal, o el seu representant, estan obligats a fer saber a l'Administració tributària el nomenament, degudament acreditat, en el termini d'un mes a partir de la data d'aquest nomenament.

La designació s'ha de comunicar a l'Administració tributària. La comunicació s'ha d'acompanyar de l'acceptació expressa del representant.

2. En el cas d'incompliment de l'obligació de nomenament que estableix l'apartat anterior, l'Administració tributària pot considerar representant de l'establiment permanent qui figuri com a tal en el Registre de Societats Mercantils o, si no n'hi ha, els qui estiguin facultats per contractar en nom dels obligats tributaris no residents fiscals.

3. L'incompliment de l'obligació a què es refereix l'apartat 1 es considera infracció tributària greu, i la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 3.000 euros.

Article 8. Domicili fiscal

1. Els obligats tributaris no residents fiscals en el territori andorrà tenen el seu domicili fiscal, a l'efecte del compliment de les seves obligacions tributàries, a Andorra:

a) Quan operin a Andorra a través d'un establiment permanent, al lloc on radiqui la gestió administrativa efectiva i la direcció de l'empresa en el territori andorrà.

b) Quan obtinguin rendes derivades de béns immobles, en el domicili fiscal del representant i, si no n'hi ha, al lloc de situació de l'immoble corresponent.

c) En els casos restants, en el domicili fiscal del representant o, si no n'hi ha, en el del retenidor o el del responsable solidari.

2. Quan no s'hagués designat representant, les notificacions practicades en el domicili fiscal del responsable solidari i del retenidor tenen el mateix valor i produeixen efectes iguals que si s'haguessin practicat directament a l'obligat tributari. La mateixa validesa, a falta de designació de representant per persones o entitats no residents fiscals i a falta de responsable solidari, tenen les notificacions que es puguin practicar en qualsevol dels immobles de la seva titularitat.

3. Qualsevol canvi de domicili fiscal per part de l'obligat tributari no resident fiscal ha de ser comunicat a l'Administració tributària andorrana, d'acord amb el que preveu l'article 23 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, del 19 de desembre de 1996.

Capítol III. Rendes sotmeses a gravamen i formes de subjecció

Article 9. Fet generador

1. 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 a l'article següent.

2. No estan subjectes a aquest impost els rendiments del capital mobiliari definits en l'article 10.1.e) d'aquesta Llei quan siguin obtinguts per persones físiques no residents fiscals a Andorra.

3. No estan subjectes a aquest impost els interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis a què es refereix l'Acord conclòs entre el Principat d'Andorra i la Comunitat Europea relatiu a l'establiment de mesures equivalents a les previstes en la Directiva

2003/48/CE, aprovat per la Llei 11/2005 del 13 de juny. Per tant, estan sotmesos a imposició a Andorra d'acord amb el seu règim específic regulat en la Llei 11/2005.

4. Es presumeixen retribuïdes, llevat de prova en contrari, les prestacions o les cessions de béns, drets i serveis susceptibles de generar rendes subjectes a aquest impost.

Article 10. Rendes obtingudes en territori andorrà

1. Es consideren rendes obtingudes en el territori andorrà les provinents d'activitats desenvolupades, béns situats o drets utilitzats econòmicament al Principat, amb independència de la nacionalitat, el domicili o la residència dels qui intervinguin en les operacions i del lloc de celebració dels negocis jurídics.

En particular, es consideren rendes obtingudes en el territori andorrà les següents:

a) Les rendes d'activitats o explotacions econòmiques realitzades en el territori d'Andorra, amb establiment permanent o sense. Tenen la qualificació de rendes d'activitats o explotacions econòmiques les que impliquen l'ordenació per compte propi de factors de producció materials i humans o d'algun d'aquests factors de producció, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o realització de serveis.

En particular, tenen aquesta consideració els rendiments d'activitats de fabricació, comerç, prestació de serveis, construcció, forestals, ramaderes, així com l'exercici de professions liberals, artístiques i esportives. A aquest efecte, es considera que tenen la consideració d'activitat econòmica les activitats d'arrendaments i de compravenda d'immobles.

S'entén obtinguda a Andorra la renda d'activitats econòmiques en els supòsits següents:

1^o. Quan aquesta renda resulti atribuïble a un establiment permanent ubicat a Andorra.

S'entén que una persona física o una entitat no resident fiscal opera mitjançant establiment permanent en el territori andorrà quan, per qualsevol títol, disposi en aquest territori, de manera continuada o habitual, d'un lloc fix de negocis de qualsevol índole, mitjançant el qual l'entitat duu a terme tota o part de la seva activitat.

S'entén que constitueixen establiment permanent:

- a) les seus de direcció
- b) les sucursals
- c) les oficines
- d) les fàbriques
- e) els tallers, els magatzems, les botigues i altres establiments
- f) les mines, les canteres, les explotacions agrícoles, forestals o pecuàries, o qualsevol altre lloc d'exploració o extracció de recursos naturals, i
- g) les obres de construcció, instal·lació o muntatge, la durada de les quals excedeixi els dotze mesos.

No obstant les disposicions anteriors d'aquest article, es considera que l'expressió "establiment permanent", no inclou:

- a) l'utilització d'instal·lacions amb l'única finalitat d'emmagatzemar, exposar o lliurar béns o mercaderies pertanyents a l'empresa;

- b) el manteniment d'un dipòsit de béns o mercaderies pertanyents a l'empresa amb l'única finalitat d'emmagatzemar-les, exposar-les o lliurar-les;
- c) el manteniment d'un dipòsit de béns o mercaderies pertanyents a l'empresa amb l'única finalitat que siguin transformades per una altra empresa;
- d) el manteniment d'un lloc fix de negocis amb l'única finalitat de comprar béns o mercaderies o de recollir informació per a l'empresa;
- e) el manteniment d'un lloc fix de negocis amb l'única finalitat de realitzar per a l'empresa qualsevol altre activitat de caràcter auxiliar o preparatori;
- f) el manteniment d'un lloc fix de negocis amb l'única finalitat de realitzar qualsevol combinació de les activitats esmentades en els subapartats a) a e), a condició que el conjunt de l'activitat del lloc fix de negocis que resulti d'aquesta combinació conservi el seu caràcter auxiliar o preparatori.

No obstant el disposat en els apartats anteriors, quan una persona diferent d'un agent independent (al que li serà aplicable el paràgraf següent) actuï per compte d'una empresa i ostenti i exerceixi habitualment en un Estat contractant poders que la facultin per concloure contractes en nom de l'empresa, es considerarà que aquesta empresa té un establiment permanent en aquest Estat respecte de les activitats que l'esmentada persona realitzi per l'empresa, llevat que les activitats d'aquesta persona es limitin a les esmentades en l'apartat anterior i que, en cas d'haver estat realitzades per mitjà d'un lloc fix de negocis, no haguessin determinat la consideració de l'esmentat lloc fix de negocis com un establiment permanent d'acord amb les disposicions d'aquest apartat.

No es considera que una empresa té un establiment permanent en un Estat contractant pel simple fet que realitzi les seves activitats en aquest Estat per mitjà d'un corredor, un comissionista general o qualsevol altre agent independent, sempre que les esmentades persones actuïn dins del marc ordinari de la seva activitat.

El fet que una societat resident fiscal en un Estat contractant controlï o sigui controlada per una societat resident de l'altre Estat contractant o que realitzi activitats empresarials en aquest altre Estat (ja sigui per mitjà d'establiment permanent o d'altre manera), no converteix per si sol a qualsevol d'aquestes societats en establiment permanent de l'altre.

2º. Quan la persona física o l'entitat no resident fiscal no operi a través d'un establiment permanent, la renda es considera obtinguda en el territori andorrà en els casos següents, sempre que la renda no pogués ser inclosa en algun dels altres tipus de renda que distingeix aquest article:

a') Quan es tracti de prestacions de serveis utilitzades en el territori andorrà, en particular les referides a la realització d'estudis, projectes, assistència tècnica o suport a la gestió. S'entenen utilitzades en el territori andorrà les que serveixin a activitats econòmiques efectuades en el territori andorrà o es refereixin a béns situats en aquest territori. Quan aquestes prestacions serveixin parcialment a activitats econòmiques realitzades en el territori andorrà, es consideren obtingudes a Andorra només per la part que serveixi a l'activitat desenvolupada a Andorra.

b') Quan derivin, directament o indirectament, de l'actuació en el territori andorrà d'artistes i esportistes, o de qualsevol altra activitat relacionada amb aquesta actuació, encara que siguin percebudes per una persona o una entitat diferent de l'artista o l'esportista.

b) Els rendiments del treball quan derivin, directament o indirectament, d'una activitat personal desenvolupada en el territori andorrà.

Tenen aquesta qualificació totes les contraprestacions o utilitats, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que derivin, directament o indirectament, del treball personal o la relació laboral i no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. En particular, tenen aquesta consideració els sous i els salaris, les remuneracions en concepte de despeses de representació, les beques i les opcions sobre accions concedides en el marc d'una relació laboral.

c) Les pensions i altres prestacions similars, quan derivin d'una ocupació prestada en territori andorrà o quan siguin satisfetes per una persona o entitat resident fiscal en el territori andorrà o per un establiment permanent situat en aquest territori.

Es consideren pensions les remuneracions públiques o privades satisfetes per raó d'una ocupació anterior, amb independència que siguin percebudes pel mateix treballador o una altra persona.

d) Les retribucions dels administradors i els membres dels consells d'administració, de les juntes que tinguin caràcter de consell d'administració o d'òrgans representatius d'una entitat resident fiscal en el territori andorrà.

e) Els rendiments de capital mobiliari següents:

1º. Els dividendes i altres rendiments derivats de la participació en el patrimoni net d'entitats residents fiscals a Andorra. En particular, el terme "dividendes", en el sentit d'aquest precepte, comprèn les rendes de les accions, les accions o els bons de gaudiment, les participacions mineres, les parts de fundador o altres drets, excepte els de crèdit, que permetin participar en les utilitats d'una entitat per la condició de soci, accionista, associat o particip.

2º. Els interessos, amb el significat que aquest terme adopta en l'article 6 de la Llei 11/2005 del 13 de juny que aprova l'Acord entre Andorra i la Unió Europea, relatiu a l'establiment de mesures equivalents a les previstes en la Directiva 2003/48/CE del Consell en matèria de fiscalitat, dels rendiments de l'estalvi en forma de pagaments d'interessos, quan siguin pagats per persones o entitats residents fiscals a Andorra o quan retribueixin prestacions de capital utilitzades en el territori andorrà.

3º. Els rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurances de vida o invalidesa celebrats amb institucions o entitats residents fiscals a Andorra. S'entenen incloses en aquest grup les prestacions pagades per fons de pensions o instruments de protecció social equivalent o les seves gestores a residents fiscals a Andorra, o per establiments permanents de gestores de fons i plans de pensions situats en el territori d'Andorra.

4º. Les rendes derivades de participacions en fons d'inversió, plans de pensions o instruments anàlegs i contractes d'assegurances quan el fons d'inversió, de pensions o l'entitat asseguradora siguin no residents fiscals a Andorra i el dipositari, el gestor o l'administrador de les participacions esmentades i contractes o del cobrament de les prestacions sigui un resident fiscal a Andorra o un establiment permanent d'un no-resident fiscal a Andorra o la inversió es dugui a terme a través de comptes corrents oberts a Andorra amb entitats residents o no residents fiscals.

5º. Els cànonns 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.

Tenen la consideració de cànonns les quantitats de qualsevol classe pagades pels conceptes següents:

a) Qualsevol concessió o autorització d'ús o cessió o llicència de drets sobre patents, dissenys, models i dibuixos industrials, marques, noms de domini i altres signes distintius de l'empresa, com també sobre altres drets de propietat industrial.

b) Qualsevol concessió o autorització d'ús o cessió o llicència de drets sobre plans, fórmules o procediments secrets, de drets sobre informacions relatives a experiències industrials, comercials o científiques, incloses les tècniques i els mètodes de comercialització empresarial, o la concessió d'ús d'equips industrials, comercials o científics.

c) 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 als drets d'autor.

d) Els pagaments per la cessió de drets d'imatge.

6º. Altres rendiments de capital mobiliari no esmentats en els apartats 1º, 2º i 3º anteriors. A aquest efecte, tindran la consideració de rendiments del capital les utilitats o les contraprestacions, qualsevol que sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provinguin, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, la titularitat dels quals correspongui a l'obligat tributari i no es trobin destinats a activitats econòmiques realitzades per aquest obligat tributari, o derivin, directament o indirectament, de béns mobles o drets situats en el territori andorrà.

f) Els rendiments derivats, directament o indirectament, de béns immobles situats en el territori andorrà o de drets relatius a aquests béns immobles.

g) Els guanys patrimonials derivats de les variacions en el valor del patrimoni de l'obligat tributari que es posin de manifest amb motiu de qualsevol alteració en la composició d'aquest valor del patrimoni, llevat que per aquesta Llei es qualifiquin com una renda d'un altre tipus, en els supòsits següents:

1º. Quan es derivin de valors emesos per persones o entitats residents fiscals en el territori andorrà, llevat dels emesos en mercats secundaris d'estats membres de la Unió Europea i de països membres de l'OCDE.

2º. Quan es derivin d'altres béns mobles, diferents dels valors, situats en el territori andorrà o de drets que s'hagin de complir o s'exercitin en el territori andorrà.

3º. Quan procedeixin, directament o indirectament, de béns immobles situats en el territori andorrà o de drets relatius a aquests béns. En particular, s'hi consideren inclosos:

- Els guanys patrimonials derivats de drets o participacions en una entitat, resident fiscal o no, l'actiu de la qual estigui constituït principalment, de manera directa o indirecta, per béns immobles situats en el territori andorrà.

- Els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets o participacions en una entitat, resident fiscal o no, que atribueixin al seu titular el dret de gaudiment sobre béns immobles situats en el territori andorrà.

4º. Quan s'incorporin al patrimoni de l'obligat tributari no resident fiscal béns situats en el territori andorrà o drets que s'hagin de complir o s'exercitin en aquest territori, encara que no derivin d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc.

S'estima que no hi ha alteració en la composició del patrimoni:

- a) En els supòsits de divisió de la cosa comuna.
- b) En la dissolució de l'associació de guanys, en l'extinció del règim econòmic matrimonial de participació o en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produeixin adjudicacions per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.
- c) En la dissolució de comunitats de béns.

En tot cas, els béns i els drets als quals s'apliquin les lletres a), b) i c) conserven el valor d'adquisició originari, sense que la circumstància que s'hi descriu n'impliqui una revaloració.

Així mateix, es considera que no hi ha guany o pèrdua patrimonial en els supòsits de reducció de capital. Quan la reducció de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, doni lloc a l'amortització de valors o participacions, es consideren amortitzades les adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribueix proporcionalment entre els restants valors homogenis que romanguin en el patrimoni del contribuent. Quan la reducció de capital no afecti de la mateixa manera tots els valors o les participacions propietat del contribuent, s'entén referida a les adquirides en primer lloc. No obstant això, quan la reducció de capital tingui per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta devolució minora el valor d'adquisició dels valors afectats, fins a la seva anul·lació. L'excés que pogués resultar té la consideració de dividend.

2. No es consideren obtinguts en el territori andorrà els rendiments següents:

- a) Els satisfets per raó de compravendes internacionals de mercaderies, incloses les comissions de mediació en aquestes compravendes, així com les despeses accessòries i connexes.
- b) Els satisfets a persones o entitats no residents fiscals a Andorra per establiments permanents situats a l'estranger, amb càrrec a aquests establiments, quan les prestacions corresponents estiguin vinculades amb l'activitat de l'establiment permanent a l'estranger.

Article 11. Rendes exemptes

Estan exemptes les rendes següents:

- a) En el cas de persones físiques no residents fiscals:
 - a'. Els sous i els salaris percebuts per treballadors no residents fiscals contractats per empreses residents o establertes al Principat d'Andorra, als quals es refereix el paràgraf final de l'article 5 d'aquesta Llei quan estiguin subjectes al règim de Seguretat Social del Principat d'Andorra i mentre es mantinguin en aquest règim.
 - b'. Les indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals, en la quantia legal o judicialment reconeguda. El mateix tracte resulta aplicable a les indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques andorranes per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics.
 - c'. Les indemnitzacions per acomiadament indegut, improcedent i injustificat del treballador, en la quantia establerta amb caràcter obligatori en la Llei 8/2003,

del 12 juny, de contracte de treball, en la seva normativa de desenvolupament o, si escau, en la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que pugui considerar-se com a tal l'establerta en virtut de conveni, pacte o contracte, en la quantia que excedeix dels imports obligatoris indicats en aquest mateix article.

d'. Les prestacions reconegudes a l'obligat tributari no resident fiscal per la Seguretat Social d'Andorra o per les entitats que la substitueixin com a conseqüència d'incapacitat permanent absoluta o invalidesa greu.

e'. Les beques públiques percebudes per cursar estudis reglats, tant a Andorra com a l'estranger, en tots els nivells i els graus del sistema educatiu amb els límits que es determinin reglamentàriament.

f'. Els premis literaris, artístics o científics rellevants, amb les condicions que es determinin reglamentàriament.

b) Els rendiments del capital mobiliari als quals es refereixen els números 1^o al 5^o de l'article 10.1.e) d'aquesta Llei quan siguin percebuts per entitats no residents fiscals.

c) De les rendes obtingudes en les operacions de transmissió de la participació d'entitats residents fiscals a Andorra, de separació del soci i de liquidació de l'entitat, la part de la renda que es correspongui amb les reserves dotades amb càrrec a les rendes exemptes a què es refereix l'article 19.1 o l'article 20 de la Llei de l'impost sobre societats. També està exempta la renda obtinguda en la transmissió de la participació de l'entitat resident a Andorra que es correspongui amb diferències de valor imputables a les participacions en entitats no residents fiscals a Andorra que tingui l'entitat, les participacions de la qual es transmeten i compleixin els requisits perquè sigui aplicada l'exempció establerta en l'article 19.1 de la Llei de l'impost sobre societats o amb diferències de valor imputables a actius o elements destinats a establiments permanents que l'entitat resident a Andorra tingui a l'estranger i en relació amb els quals es pugui aplicar l'article 20 de la Llei de l'impost sobre societats.

d) Les rendes derivades de les accions o les participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 10/2008, del 12 de juny, de regulació dels organismes d'inversió col·lectiva de dret andorrà, amb exclusió de les gestores d'entitats d'aquest tipus.

Article 12. Formes de subjecció i operacions vinculades

1. Els obligats tributaris no residents fiscals que obtinguin rendes mitjançant un establiment permanent situat en el territori andorrà tributen per la totalitat de la renda imputable a aquest establiment, sigui quin sigui el lloc de la seva obtenció, d'acord amb el que disposen els articles 13 a 20 d'aquesta Llei.

Els obligats tributaris no residents fiscals que obtinguin rendes sense mediació d'establiment permanent tributen de manera separada per cada meritació total o parcial de renda sotmesa a gravamen, sense que sigui possible cap compensació entre aquestes rendes, en els termes previstos en els articles 21 a 31 d'aquesta Llei.

2. A les operacions realitzades per obligats tributaris no residents fiscals amb persones o entitats vinculades a ells els són d'aplicació les disposicions de l'article 15 de Llei de l'impost sobre societats.

A aquest efecte, es consideren persones o entitats vinculades les esmentades en l'article 15.1 de la Llei de l'impost sobre societats. En qualsevol cas, s'entén que hi ha vinculació entre un establiment permanent situat en el territori andorrà

amb la seva casa matriu, amb altres establiments permanents de la casa matriu esmentada i amb altres persones o entitats vinculades a la casa matriu o els seus establiments permanents, tant si estan situats en el territori andorrà com a l'estranger.

Capítol IV. Rendes obtingudes per obligats tributaris no residents fiscals mitjançant un establiment permanent

Article 13. Rendes imputables als establiments permanents

1. Componen la renda imputable a l'establiment permanent els beneficis obtinguts per l'obligat tributari no resident a Andorra a través d'un establiment permanent situat en el territori andorrà i, en particular, els següents:

- a) Els rendiments de les activitats o les explotacions econòmiques desenvolupades per l'establiment permanent esmentat.
- b) Els rendiments derivats d'elements patrimonials destinats a l'establiment permanent.
- c) Els guanys o les pèrdues patrimonials derivades dels elements patrimonials destinats a l'establiment permanent

Es consideren elements patrimonials a l'establiment permanent els definits segons l'article 14 de la Llei de l'impost sobre la renda de les activitats econòmiques.

2. En els casos de reexportació de béns o transferència de béns i drets prèviament importats o destinats pel mateix obligat tributari no resident fiscal a un establiment permanent ubicat a Andorra, es considera:

- a) Que no s'ha produït cap alteració patrimonial, sense perjudici del tractament aplicable als pagaments realitzats pel període d'utilització, si es tracta d'elements d'immobilitzat importats temporalment.
- b) Que hi ha hagut alteració patrimonial, si es tracta d'elements d'immobilitzat adquirits per utilitzar-los en les activitats desenvolupades per un establiment permanent. L'alteració patrimonial gravable a Andorra per aquest impost és la diferència entre el valor de mercat del bé o el dret en el moment de la seva transmissió per l'establiment permanent i el valor de mercat de l'element patrimonial esmentat en el moment en què es va afectar o es va posar en funcionament per l'establiment permanent a Andorra, descomptades, si escau, les amortitzacions corresponents i realitzades les correccions valoratives que siguin procedents.
- c) Que hi ha hagut rendiment, positiu o negatiu, d'una activitat o explotació econòmica, si es tracta d'elements que tinguin la consideració d'existències. La renda imputable a l'establiment permanent, quan l'adquisició o transmissió posterior tingui lloc amb la casa matriu de l'establiment permanent o amb parts vinculades en el sentit de l'article 15 de la Llei de l'impost sobre societats, és la diferència entre el valor de mercat del bé o el dret adquirit i el seu valor de mercat en el moment de la transmissió.

3. Es considera que hi ha hagut alteració patrimonial en cas que l'establiment permanent cessi en la seva activitat a Andorra en relació amb els béns i els drets que li són destinats. A l'efecte de quantificar la renda imputable a l'establiment permanent en aquest supòsit, s'aplica la mateixa regla prevista en la lletra b) d'aquest apartat.

Article 14. Diversitat d'establiments permanents

1. Quan un contribuent disposi de diversos centres d'activitat en el territori andorrà, es considera que aquests centres d'activitat constitueixen establiments permanents diferents, i es graven en conseqüència separatament, quan concorrin les circumstàncies següents:

a) Si duen a terme activitats clarament diferenciables.

b) Si la seva gestió es porta de manera separada.

2. En cap cas no és possible la compensació de rendes entre establiments permanents diferents.

Article 15. Determinació de la base de tributació

1. La base de tributació de l'establiment permanent es determina d'acord amb les disposicions de l'impost sobre societats, sense perjudici del que disposen les lletres següents:

a) Per a la determinació de la base de tributació no resulten deduïbles els pagaments que l'establiment permanent efectuï a la casa matriu o a algun dels seus establiments permanents o entitats vinculades en concepte de cànon, interessos, comissions, abonats en contraprestació de serveis d'assistència tècnica o per l'ús o la cessió de béns o drets.

No obstant el que s'ha disposat anteriorment, són deduïbles els interessos abonats pels establiments permanents de bancs estrangers a la seva casa matriu o a altres establiments permanents, per a la realització de la seva activitat.

b) Per a la determinació de la base de tributació és deduïble la part raonable de les despeses de direcció i generals d'administració que corresponguin a l'establiment permanent, sempre que es compleixin els requisits següents:

1º. Reflex en els estats comptables de l'establiment permanent.

2º. Constància, mitjançant memòria informativa presentada amb la declaració, dels imports, els criteris i els mòduls de repartiment.

3º. Racionalitat i continuïtat dels criteris d'imputació adoptats.

S'entén complert el requisit de racionalitat dels criteris d'imputació quan aquests criteris es basin en la utilització de factors feta per l'establiment permanent i en el cost total dels factors esmentats. En qualsevol cas, és aplicable l'article 15 de la Llei de l'impost sobre societats sobre operacions vinculades.

En els casos en què no sigui possible utilitzar el criteri assenyalat en el paràgraf anterior, la imputació es pot fer atenent la relació en què es trobi alguna de les magnituds següents:

- Xifra de negoci.

- Costos i despeses directes.

- Inversió mitjana en elements d'immobilitzat intangible, tangible i en Inversions Immobiliàries destinats a activitats o explotacions econòmiques.

- Inversió mitjana total en elements destinats a activitats o explotacions econòmiques.

c) En cap cas no resulten imputables quantitats corresponents al cost dels capitals propis de l'entitat destinats, directament o indirectament, a l'establiment permanent.

2. L'establiment permanent pot compensar les seves bases de tributació negatives d'acord amb el que preveu l'article 23 de la Llei de l'impost sobre societats. Igualment, l'establiment permanent que, en relació amb societats residents fiscals al Principat d'Andorra, reuneixi els requisits previstos en l'article 23.4 de la Llei de l'impost sobre societats pot aplicar aquest règim.

Article 16. Tipus impositiu i quota íntegra

1. El tipus general de gravamen per als obligats tributaris d'aquest impost, en la modalitat de tributació amb establiment permanent, és del 10 per cent.

2. Quan les rendes obtingudes per establiments permanents d'entitats no residents fiscals es transfereixin a l'estranger, i haguessin tributat per aquest impost, fins i tot allà on sigui d'aplicació l'article 19 o l'article 20 de la Llei de l'impost sobre societats, no és exigible una imposició complementària sobre les quanties transferides amb càrrec a les rendes de l'establiment permanent.

3. S'entén per "quota íntegra", als efectes d'aquest precepte, la quantitat resultant d'aplicar a la base de tributació, determinada d'acord amb els articles anteriors, el tipus de gravamen regulat en l'apartat 1 d'aquest precepte.

4. En la quota íntegra de l'impost de l'obligat tributari no resident fiscal es poden aplicar l'import de la deducció a què es refereix l'article 28 de la Llei de l'impost sobre societats i els pagaments a compte regulats en l'article 20 d'aquesta Llei.

5. Quan l'import dels pagaments a compte efectivament realitzats durant l'exercici superin la quantitat resultant una vegada aplicat l'apartat 4 d'aquest article, l'Administració tributària procedeix a tornar, d'ofici, l'excés, d'acord amb el règim previst en l'article 44 de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 17. Període impositiu i meritació

1. El període impositiu coincideix amb l'exercici econòmic declarat per l'establiment permanent, sense que pugui excedir els 12 mesos.

Quan no se n'hagués declarat un altre de diferent, el període impositiu s'entén referit a l'any natural.

La comunicació del període impositiu s'ha de formular en el moment en què s'hagi de presentar la primera declaració per aquest impost, i s'entén subsistent per a períodes posteriors mentre no es modifiqui expressament.

2. S'entén que el període impositiu ha conclòs quan:

- a) l'establiment permanent cessa en la seva activitat
- b) es duu a terme la desafectació de la inversió efectuada en el seu moment respecte de l'establiment permanent,
- c) es produeixi la transmissió de l'establiment permanent a una altra persona física o entitat,
- d) hi hagi dissolució i, si escau, liquidació de l'entitat titular de la casa matriu,
- e) quan mori el seu titular, en el cas d'establiments permanents de persones físiques.

3. L'impost es merita l'últim dia del període impositiu.

Article 18. Declaració

1. Els establiments permanents estan obligats a presentar la declaració, amb la determinació i l'ingrés del deute tributari corresponent, en la forma, el lloc i amb

la documentació que el ministeri encarregat de les finances determini reglamentàriament.

La declaració s'ha de presentar en el termini de 25 dies naturals següents als sis mesos posteriors a la conclusió del període impositiu.

2. Quan es produeixin els supòsits previstos en l'apartat 2n de l'article anterior, el termini de presentació és el previst amb caràcter general per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent a partir de la data en què es produeixi el supòsit.

Article 19. Obligacions comptables, registrals i formals

1. Els establiments permanents estan obligats a portar una comptabilitat separada, referida a les operacions que duguin a terme i als elements patrimonials que els estiguin destinats, tal com estableix la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris.

2. Estan, així mateix, obligats al compliment de la resta d'obligacions d'índole comptable, registral o formal exigibles a les entitats residents fiscal en el territori andorrà per les normes de l'impost sobre societats.

3. L'Administració tributària andorrana ha de crear un registre d'entitats no residents fiscals en el qual s'inscriuran les persones o entitats que operin a Andorra a través d'un establiment permanent i s'hagin d'inscriure igualment en el Registre de Societats Mercantils. Aquestes entitats estaran subjectes al mateix règim que resulta d'aplicació a les entitats residents fiscals d'acord amb els *articles 31 a 36* de la Llei de l'impost sobre societats, en els termes i amb les adaptacions que resultin necessàries atenent les característiques d'aquestes entitats no residents fiscals.

Article 20. Pagaments a compte i obligació de practicar la retenció per part dels establiments permanents

1. Els establiments permanents estan sotmesos al règim de pagaments a compte regulat en els *articles 29 i 30* de la Llei de l'impost sobre societats per les rendes que obtinguin i estiguin subjectes a aquest impost, i queden obligats a efectuar pagaments fraccionats a compte de la liquidació d'aquest impost en els mateixos termes que les entitats subjectes a l'impost sobre societats.

2. Així mateix, estan obligats a practicar retencions i ingressos a compte, d'acord amb el règim regulat a l'article 31 d'aquesta Llei, en els mateixos termes que els subjectes residents fiscals en el territori andorrà.

Capítol V. Rendes obtingudes per obligats tributaris no residents fiscals sense mediació d'establiment permanent

Article 21. Base de tributació

1. Amb caràcter general, la base de tributació de l'impost corresponent als rendiments que els obligats tributaris no residents fiscals obtinguin sense mediació d'establiment permanent està constituïda per l'import total meritat.

No obstant això, s'admet la deducció de les despeses específicament vinculades a l'activitat desenvolupada a Andorra quan l'obligat tributari provi la realitat de les despeses així com la seva vinculació efectiva amb l'activitat realitzada en el territori andorrà.

2. La base de tributació corresponent als rendiments derivats d'operacions de reassurament està constituïda pels imports de les primes cedides, en reassurament, al reassurador no resident fiscal.

La base de tributació corresponent als guanys patrimonials als quals es refereix l'article 10.1.g d'aquesta Llei es determina aplicant, a cada alteració patrimonial que es produeixi, les normes previstes en els articles 22 a 24 d'aquesta Llei.

En cas que el guany patrimonial provingui d'una adquisició a títol lucratiu, el seu import serà el valor normal de mercat de l'element adquirit. Aquest valor serà el que s'hagi de tenir en compte com a valor de transmissió a l'efecte de transmissions a títol lucratiu realitzades per no-residents fiscals.

Article 22. Import dels guanys o les pèrdues patrimonials. Norma general

1. L'import dels guanys o les pèrdues patrimonials és:

- a) En el supòsit de transmissió onerosa o lucrativa, la diferència entre els valors d'adquisició i transmissió dels elements patrimonials.
- b) En els altres supòsits, el valor de mercat dels elements patrimonials o parts proporcionals, si escau.

Article 23. Import dels guanys patrimonials. Transmissions a títol onerós

1. El valor d'adquisició està format per la suma de:

- a) L'import real pel qual l'adquisició esmentada s'hagués efectuat.
- b) El cost de les inversions i les millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos que haguessin estat satisfets per l'adquirent.

2. El valor de transmissió és l'import real pel qual l'alienació s'hagués efectuat. D'aquest valor es deduiran les despeses i els tributs necessaris en la transmissió a què es refereix la lletra b) de l'apartat 1 quan resultin satisfets al transmissor. Per import real del valor d'alienació es pren l'efectivament satisfet, sempre que no resulti inferior al valor normal de mercat, cas en el qual preval aquest valor.

3. En el cas de béns immobles, el guany patrimonial obtingut es redueix en un 5%.

Article 24. Normes específiques de valoració aplicables a guanys i pèrdues patrimonials

1. Es considera que la transmissió de drets de subscripció preferent genera un guany patrimonial gravable per l'import obtingut pel transmissor.

2. Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracti d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició tant d'aquestes accions com d'aquelles de les quals procedeixin resulta de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.

3. De les aportacions no dineràries a societats andorranes, quan el guany patrimonial estigui subjecte a tributació a Andorra, es determina per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o els drets aportats i la quantitat més gran de les següents:

1^a. El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes per l'aportació o, si escau, la seva part corresponent. A aquest valor s'hi ha d'afegir l'import de les primes d'emissió

2^a. El valor de cotització dels títols rebuts el dia en què es formalitzi l'aportació o l'immediatament anterior.

3^a. El valor de mercat del bé o el dret aportat.

El valor de transmissió calculat així es té en compte per determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

4. En els casos de separació dels socis o dissolució de societats andorranes, es considera guany o pèrdua patrimonial, sense perjudici de les corresponents a la societat, la diferència entre el valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts i el valor d'adquisició del títol o participació de capital que correspongui.

5. De la permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre el valor d'adquisició del bé o el dret que se cedeix i el més alt dels dos següents:

- a) El valor de mercat del bé o el dret lliurat.
- b) El valor de mercat del bé o el dret que es rep a canvi.

6. En les incorporacions de béns o drets que no derivin d'una transmissió, es computa com a guany patrimonial el seu valor de mercat.

7. Reglamentàriament, es poden establir regles específiques de concreció dels valors de transmissió o de transmissió d'elements patrimonials quan hi pugui haver dubtes sobre l'aplicació de les regles generals regulades en aquesta Llei.

Article 25. Quota tributària

1. La quota tributària s'obté aplicant a la base de tributació determinada de conformitat amb l'article anterior els tipus de gravamen següents:

- a) Amb caràcter general, el 10 per 100.
- b) Quan es tracti de rendiments derivats d'operacions de reassegurança, l'1,5 per 100.

Article 26. Quota líquida i deducció per eliminar la doble imposició interna

La quota líquida és el resultat de restar a la quota íntegra la deducció per doble imposició interna regulada per aquest article.

Quan l'obligat tributari hagi satisfet l'Impost comunal sobre els rendiments arrendataris, la quota tributària d'aquest altre Impost serà deduïble de la quota íntegra.

Article 27. Deduccions

De la quota només es dedueixen les retencions i els ingressos a compte que s'haguessin practicat sobre les rendes de l'obligat tributari no resident fiscal.

Article 28. Meritació

1. L'impost es merita:

- a) Si es tracta de rendiments, quan resultin exigibles o en la data del cobrament si aquesta fos anterior.
- b) Si es tracta de guanys patrimonials, quan tingui lloc l'alteració patrimonial.
- c) En els casos restants, quan siguin exigibles les rendes corresponents.
- d) En el cas de rendes imputades al contribuent no resident fiscal com a conseqüència de correccions valoratives fetes per l'Administració tributària, la renda s'entén meritada en la data en què es va dur a terme el pagament; posteriorment que és objecte d'un ajustament en virtut de les potestats que s'atribueixen a l'Administració tributària d'acord amb l'article 12.2 d'aquesta Llei.

2. Les rendes presumptes a què es refereix *l'article 9.3* d'aquesta Llei es meriten quan resultessin exigibles o, si no és així, el 31 de desembre de cada any.

3. En el cas de defunció del contribuent, totes les rendes pendents d'imputació s'entenen exigibles en la data de la mort.

Article 29. Declaració

1. Els obligats tributaris no residents fiscals que obtinguin rendes en el territori andorrà sense mediació d'establiment permanent estan obligats a presentar declaració, amb la determinació i l'ingrés del deute tributari corresponent, per aquest impost en la forma, el lloc i els terminis que s'estableixin reglamentàriament.

2. Poden també efectuar la declaració i l'ingrés del deute els responsables solidaris definits en *l'article 6* d'aquesta Llei.

3. No s'exigeix als obligats tributaris no residents fiscals la presentació de la declaració corresponent a les rendes respecte de les quals s'hagués practicat la retenció o efectuat l'ingrés a compte, a què es refereix *l'article 31* d'aquesta Llei. No obstant això, s'exigeix la presentació de la declaració pel obligat tributari no resident fiscal quan, d'acord amb el que disposa *l'article 21.1* d'aquesta Llei, aquest obligat tributari no resident fiscal pretengui deduir despeses dels rendiments íntegres obtinguts a Andorra. En aquests supòsits, el obligat tributari ha d'aportar, juntament amb la declaració, la documentació justificativa del compliment dels requisits a què es refereix *l'article 21.1* d'aquesta Llei. L'eventual devolució s'ha de fer a través del procediment establert en *l'article 32* d'aquesta Llei.

4. Quan un obligat tributari no resident fiscal consideri que una autoliquidació ha perjudicat d'alguna manera els seus interessos legítims, pot instar la rectificació de la dita autoliquidació d'acord amb el procediment que es reguli reglamentàriament.

Article 30. Obligacions formals

1. Els obligats tributaris no residents fiscals que obtinguin rendes de les referides en *l'article 21.1* d'aquesta Llei estan obligats a portar els compte de pèrdues y guanys que estableix la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris.

2. Quan haguessin de practicar retencions i ingressos a compte subjectes a aquest impost, estan obligats a donar-se d'alta en registre tributari que regula *l'article 31* de la Llei de l'impost sobre societats i a portar els registres d'ingressos i despeses que es determinin reglamentàriament.

Article 31. Obligació de retenir i ingressar a compte

1. Tenen la consideració de retenidors les persones físiques o les entitats a les quals aquest *l'article* imposa l'obligació d'ingressar en l'Administració tributària, amb motiu dels pagaments que faci als obligats tributaris definits en *l'article 4* d'aquesta Llei.

2. Té la consideració d'obligat a practicar ingressos a compte la persona o l'entitat que satisfà rendes en espècie als obligats tributaris definits en *l'article 4*

3. Tenen la consideració d'obligats a fer pagaments a compte els obligats tributaris als quals *l'article 20* d'aquesta Llei imposa l'obligació d'ingressar quantitats a compte de l'obligació tributària principal de pagament de l'impost amb anterioritat que aquesta obligació de pagament resulti exigible.

4. Estan obligats a practicar la retenció i l'ingrés a compte respecte de les rendes subjectes a aquest impost que satisfacin o abonin:

a) Les entitats residents fiscals en el territori andorrà, incloses les entitats o patrimonis autònoms regulats en el segon paràgraf de l'article 15. A) a) de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

b) Les persones físiques residents fiscals en el territori andorrà que realitzin activitats econòmiques, d'acord amb la definició que, a aquest efecte, utilitza la Llei de l'Impost sobre la renda de les activitats econòmiques, respecte de les rendes que satisfacin o abonin en l'exercici d'aquestes activitats.

c) Els obligats tributaris no residents fiscals que operin mitjançant un establiment permanent o sense, quan paguin rendes gravades per aquest impost.

En cap cas no estan obligades a practicar la retenció o l'ingrés a compte les missions diplomàtiques o les oficines consulars a Andorra d'estats estrangers.

5. Els subjectes obligats a retenir han de retenir o ingressar a compte una quantitat equivalent a la que resulti d'aplicar les disposicions previstes en aquesta Llei per determinar el deute tributari corresponent als obligats tributaris no residents fiscals sense establiment permanent o les establertes en un conveni per evitar la doble imposició que resulti aplicable, sense tenir en consideració les eventuais despeses que l'obligat tributari pogués deduir en la seva base de tributació d'acord amb l'article 21.1 d'aquesta Llei.

Sense perjudici de l'anterior, per al càlcul de l'ingrés a compte s'aplica el que es disposi reglamentàriament.

6. Els subjectes obligats a retenir o a ingressar a compte han d'assumir l'obligació d'efectuar l'ingrés a l'Administració tributària, sense que l'incompliment d'aquesta obligació els en pugui excusar.

7. No s'ha de practicar la retenció o l'ingrés a compte respecte de:

a) Les rendes que estiguin exemptes en virtut del que estableix l'article 11 d'aquesta Llei o un conveni per evitar la doble imposició que resulti aplicable, sense perjudici de l'obligació de declarar establerta en aquest article.

b) Les rendes satisfetes o abonades als obligats tributaris no residents fiscals sense establiment permanent, quan s'acrediti el pagament de l'impost o la procedència d'exempció.

c) Les rendes a que es refereix l'article 22 de la Llei de l'Impost sobre Societats del Principat d'Andorra.

8. El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte ha de presentar la declaració i efectuar l'ingrés davant l'Administració tributària en el lloc, la forma i els terminis que s'estableixin, de les quantitats retingudes o els ingressos a compte fets, o la declaració negativa quan no hagués procedit la seva pràctica. Així mateix, ha de presentar un resum anual de les retencions i els ingressos a compte amb el contingut que es determini reglamentàriament.

El subjecte obligat a retenir i a practicar ingressos a compte està obligat a conservar la documentació corresponent i a expedir una certificació acreditativa de les retencions o els ingressos a compte efectuats. L'abast d'aquestes obligacions formals s'ha d'establir reglamentàriament.

9. Si es tracta de transmissions de béns immobles situats en el territori andorrà per obligats tributaris no residents fiscals que actuen sense establiment permanent, el notari que doni fe de l'operació, o, si no escau, l'adquirent, tingui

o no tingui la condició d'obligat a retenir d'acord amb l'apartat 1 d'aquest article, està obligat a retenir i ingressar el 5 per 100, o a efectuar l'ingrés a compte corresponent, de la contraprestació acordada, en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a aquests béns immobles. L'obligació de retenir establerta en aquest apartat s'aplica igualment en relació amb les transmissions d'accions o participacions socials d'entitats en què més del 50 per 100 del valor d'aquestes accions procedeixi, de manera directa o indirecta, de propietat immobiliària situada en el territori andorrà. Així mateix, és d'aplicació la referida obligació de retenir en relació amb la transmissió d'accions de societats que haguessin dut a terme ampliacions de capital durant els dos anys anteriors a tal transmissió accionarial quan amb caràcter previ a aquesta ampliació de capital més del 50 per 100 del valor d'aquestes accions procedia, de manera directa o indirecta, de propietat immobiliària situada en el territori andorrà.

No procedeix el pagament a compte a què es refereix aquest apartat en els casos d'aportació de béns immobles en la constitució o l'augment de capitals de societats residents fiscals en el territori andorrà.

Sense perjudici de les sancions que poguessin correspondre per la infracció en què s'hagués incorregut, si la retenció o l'ingrés a compte no s'haguessin ingressat, els béns transmesos queden afectes al pagament de l'import que resulti menor entre la retenció esmentada o l'ingrés a compte i l'impost corresponent. En els casos de transmissions d'accions de societats l'actiu principal de les quals siguin immobles a Andorra, els immobles i les accions queden afectes al pagament de l'impost corresponent a la transmissió d'aquestes últimes.

Article 32. Devolucions

1. Quan un obligat tributari no resident fiscal hagi suportat una retenció improcedent o superior a la quota de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, pot sol·licitar a l'Administració tributària andorrana la devolució de l'excés sobre la quota tributària esmentada. S'entenen compresos en aquest supòsit de devolució els casos en què la retenció practicada excedeix els límits de tributació en la font establerts per un conveni de doble imposició conclòs per Andorra.

A aquest efecte, es practica l'autoliquidació de l'impost en el model que determini el ministre encarregat de les finances.

2. L'Administració tributària andorrana procedeix, si escau, a fer aquestes devolucions dictant la liquidació provisional corresponent, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions ulteriors, provisionals o definitives, que siguin procedents.

La liquidació que estableixi la procedència de la devolució s'ha de dictar en un termini no superior a sis mesos comptats a partir de la data de presentació de la sol·licitud de l'obligat tributari. Transcorregut el termini esmentat sense que s'hagi produït una resolució expressa, la sol·licitud es pot entendre estimada.

L'Administració tributària torna a l'obligat tributari l'excés sobre la quota tributària que resultés exigible d'acord amb el que disposa aquesta Llei, i li ha d'abonar igualment l'interès legal al qual es refereix l'article 38 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, des del moment de l'ingrés de la retenció excessiva o improcedent i fins a la data d'ordenació del seu pagament, sense que l'obligat tributari ho hagi de reclamar.

3. A més dels obligats tributaris no residents fiscals, poden presentar les sol·licituds de devolució a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article els responsables solidaris i els subjectes obligats a retenir.

4. El procediment i la forma de pagament per a les devolucions a què es refereix aquest article s'han de determinar reglamentàriament.

Capítol VI. *Altres disposicions referides als obligats tributaris no residents fiscals*

Article 33. *Successió en el deute tributari*

En els supòsits de mort de l'obligat tributari, els successors del causant queden obligats a complir les obligacions tributàries pendents d'aquest obligat tributari per aquest gravamen, amb exclusió de les sancions, d'acord amb l'article 20 de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

Article 34. *Ordre jurisdiccional*

Contra els actes, les actuacions i les resolucions que es puguin dictar en aplicació d'aquesta normativa, els obligats tributaris poden interposar els recursos corresponents d'acord amb el que preveu en la Llei de bases de l'ordenament tributari.

Capítol VII. *Infraccions i sancions*

Article 35. *Infraccions*

La regulació de les infraccions en matèria tributària relatives al contingut d'aquesta Llei es regeix en allò que no s'estableix en la present Llei, pel règim d'infraccions i sancions establert en la secció tercera del capítol III de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

Article 36. *Modalitats d'infraccions*

1. Es consideren infraccions simples:

- a) Les autoliquidacions incompletes sense transcendència en la liquidació.
- b) L'incompliment de requeriments d'informació i/o documentació.

2. Es consideren infraccions de defraudació:

- a) La no-presentació de l'autoliquidació.
- b) Les autoliquidacions incompletes amb transcendència en la liquidació.
- c) Les falses autoliquidacions.

Article 37. *Sancions*

1. Les infraccions simples són sancionades mitjançant una multa fixa d'entre 150 euros i 3.000 euros.

2. Les infraccions de defraudació són sancionades mitjançant una multa proporcional d'entre el 50% i el 150% de la quota defraudada.

3. Les sancions anteriors s'estableixen seguint els criteris de graduació establerts en la Llei de bases de l'ordenament tributari.

Article 38. *Notificacions i recursos de les infraccions*

1. Prèviament a l'acte d'imposició d'una sanció, s'ha de notificar a la persona interessada la proposta de resolució amb indicació dels fets imputats, el precepte infringit i la quantia de la multa. La persona interessada disposa d'un

termini de tretze dies hàbils per al·legar tot allò que consideri oportú per a la seva defensa.

2. Transcorregut el termini d'al·legacions, l'òrgan competent dicta la resolució que correspongui, contra la qual es pot recórrer en els termes establerts en l'article 72 de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

3. En qualsevol cas, i perquè l'acte administratiu quedi en suspens, amb la interposició del recurs s'ha d'aportar una garantia real, ja sigui hipotecària o bé una fiança establerta per una entitat bancària, que garanteixi la totalitat de l'import del deute tributari.

Disposició transitòria primera. *La base de tributació en el cas de rendes obtingudes amb establiment permanent durant el primer any d'aplicació de l'impost*

En el cas de rendes obtingudes mitjançant establiment permanent, si el període impositiu de l'establiment permanent no coincideix amb l'any natural, la base de tributació corresponent al primer període impositiu es calcula d'acord amb les normes d'aquesta Llei, però ponderant-la per la proporció entre els mesos transcorreguts durant 2011 sobre el total de mesos del seu exercici econòmic.

Disposició final primera. *Habilitació normativa*

1. S'habilita el Govern per dictar totes les disposicions que siguin necessàries per desenvolupar i executar aquesta Llei.

2. Els models de declaració d'aquest impost i els dels seus pagaments a compte seran aprovats pel ministre encarregat de les finances, que establirà la forma, el lloc i els terminis per presentar-los, així com els supòsits i les condicions de la seva presentació per mitjans telemàtics.

Disposició final segona. *Entrada en vigor i aplicació de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals*

Aquesta Llei entra en vigor l'endemà de ser publicada al *Butlletí Oficial del Principat d'Andorra* i és aplicable als períodes impositius finalitzats i a les rendes meritedes a partir de l'1 de gener de 2011.

Andorra la Vella, 16 de setembre del 2009