

PROJECTE DE LLEI DE L'IMPOST SOBRE SOCIETATS DEL PRINCIPAT D'ANDORRA I DE L'IMPOST SOBRE ACTIVITATS ECONÒMIQUES

EXPOSICIÓ DE MOTIUS

I

Justificació de la creació de l'impost sobre societats

La finalitat de la Llei de l'impost sobre societats que es presenta és regular i implantar, per primer cop en la història del Principat d'Andorra, aquesta figura tributària. Aquesta creació enllaça i encaixa perfectament amb l'orientació del Principat d'Andorra en els nostres dies com a centre de prestació de serveis internacionals. És, en definitiva, l'obertura cap a l'exterior de l'economia andorrana la raó principal que fonamenta aquesta proposta legislativa, de manera que la introducció d'aquest impost així com la conseqüent conclusió de convenis per a l'eliminació de la doble imposició internacional constitueixen els dos elements d'un binomi que és clau en la conformació de l'anomenada infraestructura juridicoeconòmica del Principat d'Andorra, en la mesura que permetrà que els seus ciutadans i empresaris puguin competir en condicions adequades en l'actual escenari de globalització econòmica. Al mateix temps, el binomi impost sobre societats / convenis per a l'eliminació de la doble imposició pretén erigir-se en l'eix sobre el qual giri l'atracció d'inversió estrangera cap al Principat.

Només la introducció d'un impost sobre societats homologable al d'altres països permetrà al Principat d'Andorra signar convenis per eliminar la doble imposició amb altres estats, com a instrument de política tributària i compliment amb els estàndards definits internacionalment i, especialment, en el context de l'Organització de Cooperació i Desenvolupament Econòmic (OCDE), però també com a mitjà per facilitar la sortida a l'estranger de les seves empreses i l'atracció d'inversió estrangera al territori del Principat. En aquest mateix sentit, la creació i la introducció al Principat d'Andorra d'un impost sobre societats és el complement de les reformes mercantils i financeres que s'han emprès els últims temps amb la finalitat d'alinejar l'ordenament jurídic del Principat amb el propi dels països més avançats.

II

Principis rectors de l'impost sobre societats

A l'hora de configurar l'impost sobre societats, s'han pres en consideració una sèrie de principis que n'inspiren la regulació, a saber: els principis de coordinació i compatibilitat internacional, transparència i simplicitat normativa i competitivitat.

Els principis de coordinació i compatibilitat internacional s'han pres en consideració a l'efecte de modelar l'impost atenent les tendències prevalents i els models impositius vigents als estats membres de la Unió Europea i als països membres de l'OCDE, sense tampoc desconèixer les orientacions seguides per altres països. En aquest sentit, es pot afirmar que l'impost sobre societats regulat en aquesta Llei és ortodox, perfectament compatible i homologable amb el que s'exigeix als principals països de l'entorn europeu i l'OCDE. Al mateix temps, i encara que s'hagi buscat que els països del nostre entorn reconeguin en l'impost sobre societats del Principat d'Andorra una figura anàloga a la que ells tenen en els seus ordenaments, s'ha procurat articular una normativa de les més avançades, dotant les nostres empreses de solucions i instruments operatius que només trobaran als estats més desenvolupats (per exemple, acords previs en matèria de preus de transferència en línia amb els impulsats per les directrius de l'OCDE referents a això i pel mateix Fòrum Europeu de Preus de Transferència).

A l'hora d'articular les normes de l'impost, s'ha tractat de portar fins a les últimes conseqüències el principi de transparència, el qual exigeix que les normes impositives siguin clares i intel·ligibles, de manera que la seva aplicació pugui efectuar-se amb la màxima seguretat jurídica per als subjectes passius. No s'ha d'oblidar, en aquest sentit, que es tracta del nostre primer impost sobre societats, fet pel qual s'ha fugit intencionadament de les solucions especialment complexes que hom pot trobar en molts ordenaments, amb la finalitat de permetre que les persones jurídiques del Principat d'Andorra puguin aplicar un impost que no els causi, en aquests moments inicials, gaires problemes per la seva complexitat normativa.

El principi de competitivitat és una altra de les pedres angulars del model d'impost sobre societats. Això significa triar l'opció més adequada a la realitat i el context

econòmic andorrà entre les opcions impositives que ofereixen els països del nostre entorn europeu i de l'OCDE. No cal dir que la competitivitat de l'impost andorrà no contradiu de cap manera la compatibilitat internacional d'aquest tribut, ja que l'impost es mira i pren com a model els que han permès a diversos estats de la Unió Europea i de l'OCDE un creixement econòmic més gran sobre la base de no sobrecarregar les seves empreses amb tipus impositius alts.

III

Aspectes fonamentals de l'impost sobre societats

L'impost sobre societats té caràcter sintètic, de manera que sotmet a gravamen de forma unitària tota la renda obtinguda per les persones jurídiques residents fiscalment en territori andorrà que duen a terme una activitat econòmica. El caràcter sintètic de l'impost en simplifica l'aplicació per part dels subjectes passius i permet una adequació més gran d'aquest tribut amb el principi de neutralitat. Per aquesta raó ha estat necessari coordinar l'impost sobre societats amb l'impost sobre plusvàlues immobiliàries, de manera que la totalitat de la renda societària quedi subjecta a l'impost sobre societats i s'elimini la doble imposició que es podria produir si l'entrada en vigor de l'impost sobre societats no suposés que les plusvàlues immobiliàries deixessin d'estar subjectes a l'impost sobre plusvàlues (la coordinació necessària a aquest efecte s'ha dut a terme a través de la disposició addicional primera).

L'impost sotmet a imposició la renda mundial obtinguda pels subjectes passius, és a dir, per les persones jurídiques, de manera que les empreses que no hagin adoptat forma societària queden fora de l'àmbit d'aplicació d'aquest impost. Només les entitats qualificades com a residents al Principat d'Andorra queden subjectes a l'impost sobre societats, de manera que les entitats (i persones físiques) no residents seran sotmeses a gravamen de conformitat amb l'impost sobre la renda dels no-residents que s'introduirà a través de la llei corresponent de forma simultània a l'impost sobre societats.

En matèria de base imposable s'ha optat per un model d'acord amb el qual aquesta base imposable es calcula partint del resultat comptable, però introduint al mateix temps certes correccions o ajustos fiscals extracomptables. Aquest model de "conformitat parcial" amb el resultat comptable s'empra en un bon nombre de països de l'entorn

europèu i té com a principals avantatges la simplicitat, la consistència i l'harmonització més grans entre els comptes mercantils i la base imposable fiscal. En aquest mateix sentit, la circumstància que la regulació comptable andorrana es construeixi sobre les normes internacionals de comptabilitat i europees fa que l'impost sobre societats andorrà sigui més intercanviable i proper als estàndards internacionals en general i de la Unió Europea en particular.

L'impost també conté alguna de les principals clàusules antiabús establertes a escala internacional, com per exemple la regla de valoració de les operacions entre persones vinculades. També aquí s'ha adoptat el principi de plena competència elaborat per l'OCDE seguint les directrius de l'OCDE de preus de transferència i empreses multinacionals, les quals han d'emprar-se a efectes interpretatius.

La regulació dels mecanismes per a l'eliminació de la doble imposició internacional i econòmica s'inspira en els models europeus més desenvolupats, en línia amb el principi de compatibilitat internacional que inspira l'impost. També s'han incorporat aquí disposicions per evitar l'ús abusiu d'aquests mecanismes d'eliminació de la doble imposició.

Al seu torn, l'impost conté dos règims concebuts per fomentar la internacionalització de les empreses andorranes i l'atracció d'inversions estrangeres al Principat d'Andorra. En particular, aquests dos règims creen un marc fiscal atractiu per a les operacions de finançament intragrup, així com per a la realització d'operacions d'explotació d'immaterials, i comerç de béns i serveis a escala internacional.

IV

Creació de l'impost sobre activitats econòmiques

Amb la finalitat de garantir el principi de neutralitat en les formes jurídiques i evitar el buidatge de bases imposables de l'impost sobre societats per a empresaris o professionals individuals, s'ha optat per crear en aquesta mateixa Llei l'impost sobre activitats econòmiques de les persones físiques (disposició addicional segona). Davant

l'opció de regulació en una llei separada, s'ha considerat que, atesa la vinculació i la dependència estructural de l'impost sobre activitats econòmiques de l'impost sobre societats, era convenient regular ambdós en un mateix text normatiu, amb independència que, amb posterioritat, es puguin desenvolupar en normes legals o reglamentàries certs aspectes de l'impost sobre activitats econòmiques, especialment, quan es reformi la Llei de bases de l'ordenament tributari.

La mateixa idea de neutralitat que justifica la creació de l'impost sobre l'activitat econòmica de les persones físiques i la seva dependència de l'impost sobre societats determina que la definició de la base imposable hagi de pivotar necessàriament sobre el resultat comptable de l'activitat duta a terme per la persona física. Malgrat l'anterior, i a fi d'assegurar un tracte igualitari amb les persones físiques que no duen a terme activitats econòmiques, s'ha optat per excloure de la base imposable d'aquest impost les rendes no directament vinculades a l'activitat empresarial o professional. Al mateix temps, per garantir que l'impost no sigui un factor fonamental en la decisió d'exercir una activitat amb forma societària o no, els tipus impositius d'ambdós impostos són idèntics.

Títol I. *Naturalesa i àmbit d'aplicació de l'impost sobre societats*

Article 1. Naturalesa

1. L'impost sobre societats és un tribut de caràcter directe i naturalesa personal que grava la renda de les persones jurídiques d'acord amb les normes d'aquesta Llei.
2. L'exacció de l'impost corresponent als subjectes passius no residents en territori andorrà s'efectua d'acord amb la llei que regula l'impost sobre la renda dels no-residents.

Article 2. Àmbit d'aplicació espacial

L'impost sobre societats s'aplica en tot el territori del Principat d'Andorra.

Article 3. Tractats i convenis

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

Títol II. *El fet imposable de l'impost sobre societats*

Article 4. *Fet imposable*

Constitueix el fet imposable l'obtenció de renda, sigui quina sigui la seva font o origen, per part del subjecte passiu. Referent a això, l'impost grava la totalitat de la renda obtinguda, amb independència del lloc on s'hagi produït i sigui quina sigui la residència del pagador.

Article 5. *Estimació de rendes*

Les cessions de béns i drets en les diverses modalitats es presumeixen retribuïdes pel seu valor normal de mercat, llevat de prova en contrari. Aquesta presumpció s'aplica allà on no sigui aplicable l'article 16 d'aquesta Llei en matèria d'operacions vinculades.

Títol III. *Els subjectes de l'impost sobre societats*

Article 6. *Subjecte actiu*

El subjecte actiu de l'impost el constitueix el ministeri encarregat de les finances actuant a través del Departament de Tributs establert pel Decret de creació del Departament de Tributs, del 26 de gener del 2005. El concepte «Administració tributària» emprat al llarg d'aquesta Llei s'entén que es refereix al Departament de Tributs, sense perjudici de la delegació de competències que pugui dur a terme aquest òrgan d'acord amb la normativa aplicable.

Article 7. *Subjectes passius*

1. Són subjectes passius de l'impost, quan tinguin la seva residència en territori andorrà:

- a) Les persones jurídiques.
- b) Les institucions d'inversió col·lectiva incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 10/2008, del 12 de juny, de regulació dels organismes d'inversió col·lectiva de dret andorrà.
- c) Entitats públiques i parapúbliques i de dret públic.

2. Els subjectes passius d'aquest impost es designen abreviadament i indistintament per les denominacions «societats» o «entitats» al llarg d'aquesta Llei.

Article 8. *Residència i domicili fiscal*

1. Es consideren residents en territori andorrà les entitats en les quals es doni algun dels requisits següents:

- a) Que s'hagin constituït conforme a les lleis del Principat d'Andorra.
- b) Que tinguin el seu domicili social al Principat d'Andorra.
- c) Que tinguin la seva seu de direcció efectiva en territori del Principat d'Andorra.

A aquest efecte, s'entén que una entitat té la seva seu de direcció efectiva en territori del Principat quan hi radiquin o s'hi exerceixin la direcció general i el control de la producció del conjunt de les seves activitats o negocis.

d) Que es desenvolupi en territori andorrà l'activitat principal i essencial de l'entitat.

e) Que hagin traslladat la seva residència al Principat d'Andorra, des del primer exercici social que finalitzi posteriorment al trasllat.

2. El domicili fiscal dels subjectes passius residents en territori del Principat d'Andorra és el derivat de l'aplicació de les regles a aquest efecte que regula l'article 23 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, del 19 de desembre de 1996.

Article 9. *Exempcions*

1. Estan totalment exempts de l'impost:
 - a) El Consell General
 - b) El Govern
 - c) Els comuns
 - d) Els quarts
2. Estan parcialment exempts de l'impost:
 - a. Les fundacions sense ànim de lucre.
 - b. Les associacions sense ànim de lucre regulades per la Llei qualificada d'associacions, del 29 de desembre del 2000.
 - c. L'Església Catòlica i altres confessions.
 - d. Els col·legis professionals.
 - e. Les federacions amb finalitats no lucratives.
 - f. Les confederacions amb finalitats no lucratives.
 - g. Les unions amb finalitats no lucratives.
 - h. Els sindicats.
 - i. Els partits polítics.
 - j. Els consorcis.
 - k. Les escoles i els instituts i les escoles de formació professional de caràcter públic.
 - l. Les universitats de caràcter públic.
 - m. Altres entitats culturals o socials de caràcter no lucratiu.
 - n. Els fons de promoció de treball.
 - o. La Seguretat Social i les mútues d'accidents de treball i malalties professionals.
3. En relació amb les entitats a què es refereix l'apartat 2 anterior, només estan exemptes d'aquest impost les rendes següents:

- a. Les que procedeixen de la realització d'activitats que constitueixen el seu objecte social o la seva finalitat específica, d'acord amb la seva legislació específica.
- b. Les derivades d'adquisicions i de transmissions a títol lucratiu, sempre que les unes i les altres es realitzin en compliment del seu objecte o la seva finalitat específica, d'acord amb la seva legislació pròpia.
- c. Les que es posin de manifest en la transmissió onerosa de béns afectes a la realització de l'objecte o la finalitat específica quan el total del producte obtingut es destini a noves inversions relacionades amb aquest objecte o finalitat específica.

Les noves inversions s'han de realitzar dins el termini comprès entre l'any anterior a la data del lliurament o de la posada a disposició de l'element patrimonial i els tres anys següents, i s'ha de mantenir en el patrimoni de l'entitat durant quatre anys, llevat que la seva vida útil conforme al mètode d'amortització que regula l'article 11 d'aquesta Llei sigui inferior.

En cas que la inversió no es faci dins el termini assenyalat, la part de quota íntegra corresponent a la renda obtinguda s'integra, a més dels interessos de demora, conjuntament amb la quota corresponent al període impositiu en què va vèncer el termini establert per dur a terme la inversió. La transmissió d'aquests elements abans de la fi del termini esmentat determina la integració en la base imposable de la part de renda no gravada, llevat que l'import obtingut sigui objecte d'una nova reinversió.

4. L'exempció que regulen els apartats 2 i 3 anteriors no arriba als rendiments d'explotacions econòmiques, ni a les rendes derivades del patrimoni, ni a les rendes obtingudes en transmissions, diferents de les que assenyalen expressament els apartats esmentats. No obstant això, els subjectes passius a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article estan totalment exempts de tributació per aquest impost quan els seus ingressos resultants d'activitats accessòries no emparades per l'exempció que preveu aquest precepte siguin inferiors a 15.000 euros anuals.
5. Es consideren, a l'efecte d'aquest article, rendiments d'una explotació econòmica tots els que puguin ser qualificats com a tals d'acord amb la llei que regula els impostos indirectes.

Títol IV. *La base imposable de l'impost sobre societats*

Article 10. Concepte i determinació de la base imposable

1. La base imposable està constituïda per l'import de la renda en el període impositiu minorada per la compensació de bases imposables negatives de períodes impositius anteriors.

2. La base imposable es determina pel mètode d'estimació directa i, subsidiàriament, pel d'estimació indirecta, d'acord amb el que disposa, en aquest últim cas, l'article 29 de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

3. En el mètode d'estimació directa, la base imposable es calcula, mitjançant l'aplicació dels preceptes que estableix aquesta Llei, 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 comptable, les altres lleis relatives a la determinació esmentada i les disposicions que es dictin en desplegament d'aquestes normes.

Article 11. *Correccions de valor: amortitzacions*

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

Es considera que la depreciació és efectiva quan sigui el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal establerts en les taules que s'aprovin reglamentàriament.

2. Reglamentàriament o per mitjà de l'Administració tributària es pot autoritzar l'aplicació de mètodes d'amortització diferents del que admet el paràgraf 1 d'aquest article per al subjecte passiu o els grups de subjectes passius que sol·licitin plans especials d'amortització, per a sectors productius específics o per a elements específics de l'immobilitzat material o immaterial. Igualment, es pot autoritzar reglamentàriament l'amortització per grups d'elements patrimonials homogenis.

3. És deduïble el preu d'adquisició originari de l'immobilitzat immaterial corresponent a fons de comerç, amb el límit anual màxim de la cinquena part del seu import, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que s'hagi posat de manifest en virtut d'una adquisició a títol onerós.

b) Que l'entitat adquirent no tingui una relació de vinculació, en els termes que defineix l'article 16 d'aquesta Llei, amb la persona o entitat transmissora. El requisit que preveu aquesta lletra no s'ha d'aplicar respecte del preu d'adquisició del fons de comerç satisfet per la persona o l'entitat transmissora quan l'hagi adquirit de persones o entitats no vinculades.

c) 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.

Les dotacions per a l'amortització del fons de comerç que no compleixin els requisits que preveuen les lletres *a)*, *b)* i *c)* anteriors són deduïbles si es prova que responen a una depreciació irreversible d'aquell fons. El mateix passar en relació amb les depreciacions provades del fons de comerç l'import de les quals sigui superior a l'amortització realitzada d'aquest a efectes fiscals.

4. Quan es compleixin els requisits que preveuen les lletres *a)* i *b)* de l'apartat anterior, seran deduïbles, amb el límit anual màxim de la cinquena part del seu import, les dotacions per a l'amortització de l'immobilitzat immaterial 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 de valoració que estableix l'article 15.

6. Els elements de l'immobilitzat material o immaterial en funcionament en la data d'aplicació efectiva d'aquesta Llei (inclòs el fons de comerç o els actius immaterials de vida útil indefinida) només poden amortitzar-se, d'acord amb el mètode que admet el paràgraf 1 d'aquest article, sobre la base del valor que tinguin en aquesta data, llevat que comptablement aquests elements ja s'hagin amortitzat completament en aquell moment.

Aquest valor s'obté deduït del valor d'adquisició l'amortització lineal que correspongui als anys transcorreguts entre la posada en funcionament de l'element i la data de producció d'efectes d'aquesta Llei. En relació amb aquests elements, correspon al contribuent la càrrega de provar fefaentment la data d'adquisició o posada en funcionament d'aquests elements, el preu o cost d'adquisició de l'element patrimonial així com l'amortització i les correccions valoratives realitzades comptablement amb anterioritat a la data d'aplicació efectiva d'aquesta Llei; la falta de prova d'aquests aspectes determina la impossibilitat d'amortitzar aquests elements després de l'aplicació efectiva de la Llei. En el cas de fons de comerç o actius immaterials de vida útil indefinida, la dotació de l'amortització, limitada als exercicis posteriors a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, està condicionada a la prova per part del subjecte passiu que es donaven els requisits que defineix aquest precepte en l'exercici en què es van adquirir.

7. L'amortització deduïble en l'any d'adquisició o posada en funcionament del bé o dret amortitzable és la proporcional al nombre de dies transcorreguts des de la data d'adquisició o posada en funcionament i l'últim dia d'aquell mateix any.

8. Quan s'adquireixin valors representatius de la participació del patrimoni net o els fons propis d'entitats no residents en territori andorrà, les rendes de les quals puguin acollir-se a l'exempció que estableix l'article 20, l'import de la diferència entre el preu d'adquisició de la participació i el patrimoni net de l'entitat participada en la data d'adquisició, en proporció a aquesta participació, s'imputa als béns i drets de l'entitat no resident en territori d'Andorra, aplicant el mètode que establirà el reglament de desenvolupament d'aquesta Llei, i la part de la diferència que no hauria estat imputada és deduïble de la base imposable, amb el límit anual màxim de la cinquena part del seu import.

La deducció d'aquesta diferència és compatible, si escau, amb les pèrdues per deterioració a què es refereixen els apartats 2 i 3 de l'article 12 d'aquesta Llei.

L'aplicació d'aquest incentiu es limita a les participacions adquirides posteriorment a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Article 12. Correccions de valor: pèrdues per deterioració del valor dels elements patrimonials

1. Són deduïbles fiscalment les pèrdues per deterioració de valor que preveu la normativa comptable. Així mateix, són igualment deduïbles les pèrdues per deterioració dels crèdits derivades de les possibles insolvències dels deutors, quan en el moment de la meritació de l'impost es doni alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que hagi transcorregut el termini de sis mesos des del venciment de l'obligació, sempre que s'acrediti la gestió de cobrament realitzada.
- b) Que el deutor estigui declarat en situació de suspensió de pagaments o fallida.
- c) Que el deutor estigui processat pel delictes d'aixecament de béns.
- d) Que les obligacions hagin estat reclamades judicialment o siguin objecte d'un litigi judicial de la solució del qual depengui el cobrament.

No són deduïbles les pèrdues respecte dels crèdits que s'esmenten tot seguit, excepte si són objecte d'un procediment judicial que versí sobre la seva existència o quantia:

- 1r. Els que deuen les entitats de dret públic o són fiançats per aquestes entitats.
- 2n. Els fiançats per entitats de crèdit.
- 3r. Els garantits mitjançant drets reals, pacte de reserva de domini i dret de retenció, excepte en els casos de pèrdua o depreciació de la garantia.
- 4t. Els garantits mitjançant un contracte d'assegurança de crèdit o caució.
- 5è. Els que hagin estat objecte de renovació o pròrroga expressa.

No són deduïbles les pèrdues per a la cobertura del risc derivat de les possibles insolvències de persones o entitats vinculades amb el creditor en els termes que preveu l'article 16 d'aquesta Llei, llevat del cas d'insolvència declarada judicialment.

2. Són deduïbles les pèrdues per depreciació dels valors representatius de la participació d'entitats que no cotitzin en un mercat regulat que es produeixin per la diferència entre el valor dels fons propis en l'inici i el tancament de l'exercici, i s'han de tenir en compte les aportacions o devolucions d'aportacions que s'hi realitzin. Per determinar la diferència a què es refereix el paràgraf anterior, es prenen els valors en el tancament de l'exercici, sempre que es reculli en els balanços formulats o aprovats per l'òrgan competent.

Aquesta deducció no està condicionada a la seva imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys.

En el cas dels valors representatius de la participació en el capital d'entitats que cotitzin en un mercat regulat, la deducció en concepte de pèrdues per deterioració es computa

per la diferència en el valor de cotització en l'inici i el tancament de l'exercici, d'acord amb el que preveu la normativa comptable.

3. Són deduïbles les pèrdues per deterioració de valors representatius de deute admesos a cotització en mercats regulats, amb el límit de la pèrdua global, computades les variacions del valor positives i negatives, patides en el període impositiu pel conjunt d'aquests valors posseïts pel subjecte passiu admesos a cotització en aquests mercats.

No són deduïbles les pèrdues per deterioració de valors que tinguin un valor cert de reembossament que no estiguin admesos a cotització en mercats regulats.

Article 13. *Provisions*

1. Les provisions de passiu que preveu la normativa comptable o específica del sector són deduïbles fiscalment. No obstant això, no són deduïbles les despeses següents:

- a) Les relatives a retribucions i altres prestacions al personal, llevat que es tracti de contribucions per retribucions a llarg termini al personal en els termes que preveu la normativa comptable. No obstant això, són deduïbles les contribucions dels promotors de sistemes de previsió social, sempre que es compleixin els requisits següents:
 - a. Que siguin imputades específicament a les persones a qui es vinculin les prestacions.
 - b. Que es transmeti de forma irrevocable el dret a la percepció de les prestacions futures.
 - c. Que estigui externalitzat en el sentit que es transmeti la titularitat i la gestió dels recursos en què consisteixin aquestes contribucions.
- b) Les concernents als costos de compliment de contractes que excedeixin els beneficis econòmics que se n'espera rebre.
- c) Les derivades de reestructuracions, excepte si es refereixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.
- d) Les relatives al risc de devolucions de vendes.
- e) Les de personal que es corresponguin amb pagaments basats en instruments de patrimoni, utilitzades com a fórmula de retribució als empleats, tant si se satisfà en efectiu o mitjançant el lliurament d'aquests instruments.

2. Les despeses que, d'acord amb l'apartat anterior, no hagin resultat fiscalment deduïbles s'integren en la base imposable del període impositiu en què s'aplica la provisió a la seva finalitat.

3. Les despeses relatives a les provisions tècniques efectuades per les entitats asseguradores són deduïbles fins a l'import de les quanties mínimes establertes per la normativa específica que sigui aplicable.

La dotació a la provisió per a primes o quotes pendents de cobrament és incompatible, per als mateixos saldos, amb la dotació per a la cobertura de possibles insolvències de deutors.

Article 14. *Despeses no deduïbles*

No tenen la consideració de despeses deduïbles fiscalment:

- a) Les que representin una retribució del patrimoni net; i queden assimilats a aquestes els pagaments efectuats en els comptes parcíps no gestors en els contractes de comptes en participació.
- b) Les derivades de la comptabilització de l'impost sobre societats. No tenen la consideració d'ingressos els procedents d'aquesta comptabilització. Tampoc no és deduïble l'impost sobre el valor afegit quan sigui recuperable de l'Administració tributària.
- c) Les multes i sancions penals i administratives, i el recàrrec de constrenyiment que regula l'article 33.3.c) de la Llei de bases de l'ordenament tributari.
- d) Les pèrdues del joc.
- e) Els donatius i les liberalitats. No s'entenen compreses en aquest paràgraf *e)* les despeses per relacions públiques amb clients o proveïdors ni les que, d'acord amb els usos i costums, s'efectuïn respecte al personal de l'empresa ni les realitzades per promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i la prestació de serveis, ni les que estiguin correlacionades amb els ingressos.
- f) Les dotacions a provisions o fons interns que funcionin com a instruments de previsió social per a la cobertura de contingències relatives als empleats.
- g) Les remuneracions a consellers i administradors residents al Principat d'Andorra, vinculades específicament a l'acompliment d'aquests càrrecs, només són deduïbles en la mesura que compensin despeses de viatge i assistència a juntes de la societat o del consell d'administració, amb els límits que s'estableixin reglamentàriament. Aquesta lletra no afecta els sous i salaris o contraprestacions per serveis prestats pagats a administradors o consellers residents al Principat d'Andorra en la mesura que aquests pagaments quedin inclosos dins el sistema de Seguretat Social del Principat o, en el cas d'administradors o consellers no residents, si els pagaments estan subjectes per l'impost sobre la renda dels no-residents.

Article 15. *Regles de valoració*

1. Els elements patrimonials es valoren al preu d'adquisició o cost de producció, determinat d'acord amb les regles que estableix el Pla general comptable del Principat d'Andorra.

El criteri del valor raonable només s'aplica a actius financers que formin part d'una cartera de negociació, a aquells disponibles per a la venda i als instruments financers derivats. En qualsevol cas, les accions i participacions en societats, cotitzades o no, residents o no residents a Andorra, es valoren a l'efecte d'aquest impost pel seu preu d'adquisició, llevat dels casos en què sigui d'aplicació alguna de les regles específiques dels restants apartats d'aquest precepte.

D'acord amb el que disposa l'article 41, l'import de les revaloracions comptables no s'ha d'integrar en la base imposable, excepte quan es duguin a terme en virtut de normes legals o reglamentàries que obliguin a incloure'n l'import en el compte de pèrdues i guanys. L'import de la revaloració no integrada en la base imposable no determina un valor superior, a efectes fiscals, dels elements revalorats.

2. Es valoren pel seu valor normal de mercat els elements patrimonials següents:

- a) Els transmesos o adquirits a títol lucratiu.
- b) Els aportats a entitats i els valors rebuts en contraprestació.
- c) Els transmesos als socis per causa de dissolució, separació d'aquests socis, reducció del capital amb devolució d'aportacions, repartiment de la prima d'emissió i distribució de beneficis.
- d) Els transmesos en virtut de fusió, absorció i escissió total o parcial.
- e) Els adquirits per permuta.
- f) Els adquirits per canvi o conversió.

S'entén per «valor normal del mercat» el que hagi estat acordat en condicions normals entre parts independents en transaccions o negocis jurídics idèntics o similars.

3. En els casos que preveuen els paràgrafs *a)*, *b)*, *c)* i *d)*, l'entitat transmissora integra en la seva base imposable la diferència entre el valor normal de mercat dels elements transmesos i el seu valor a efectes comptables o fiscals, si aquest valor és diferent d'aquell.

En els casos que preveuen els paràgrafs *e)* i *f)*, les entitats integren en la base imposable la diferència entre el valor normal del mercat dels elements adquirits i el valor comptable o fiscal dels lliurats.

En l'adquisició a títol lucratiu, l'entitat adquirent integra en la seva base imposable el valor normal de mercat de l'element patrimonial adquirit.

La integració en la base imposable de les rendes a què es refereix aquest article s'ha d'efectuar en el període impositiu en què es realitzin les operacions de les quals deriven aquestes rendes.

A l'efecte del que preveu aquest apartat, no s'entenen com a «adquisicions a títol lucratiu» les subvencions.

4. En la reducció de capital amb devolució d'aportacions s'integra en la base imposable de les entitats que siguin socis o partícips l'excés del valor normal de mercat dels elements rebuts sobre el valor comptable o fiscal de la participació.

La mateixa regla s'aplica en el cas de distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions.

5. En la distribució de beneficis s'ha d'integrar en la base imposable de les entitats que siguin socis o partícips el valor normal de mercat dels elements rebuts.

6. En la dissolució d'entitats i separació de les entitats que siguin socis o partícips s'integra en la base imposable d'aquests socis o partícips la diferència entre el valor normal de mercat dels elements rebuts i el valor comptable o fiscal de la participació anul·lada.

7. En la fusió, absorció o escissió total o parcial s'integra en la base imposable dels socis persones jurídiques la diferència entre el valor normal del mercat de la participació rebuda i el valor comptable o fiscal de la participació anul·lada.

8. La reducció de capital la finalitat de la qual sigui diferent de la devolució d'aportacions no determina per a les entitats que siguin socis o partícips rendes, positives o negatives, integrables en la base imposable.

9. A l'efecte d'integrar en la base imposable les rendes positives obtingudes en la transmissió d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que tinguin la naturalesa de béns immobles, es dedueix l'import de la depreciació monetària produïda des del dia 1 de gener de 1998, calculada d'acord amb les regles següents:

a) Es multiplica el preu d'adquisició o cost de producció dels béns immobles transmesos i les amortitzacions acumulades, d'acord amb el que disposa l'article 11, relatives a aquests béns pels coeficients que estableixi la corresponent llei de pressupostos generals de l'Estat.

b) La diferència entre les quantitats determinades per l'aplicació del que estableix el paràgraf anterior es minora en el valor comptable de l'element patrimonial transmès.

c) La quantitat resultant d'aquesta operació es multiplica per un coeficient determinat per:

1r. En el numerador: el patrimoni net.

2n. En el denominador: el patrimoni net més el passiu total menys els drets de crèdit i la tresoreria.

Les magnituds determinants del coeficient són les que hi ha hagut durant el temps de tinença de l'element patrimonial transmès o en els cinc exercicis anteriors a la data de la transmissió, si aquest últim termini és inferior, a elecció del subjecte passiu.

El que preveu aquest paràgraf no s'aplica quan el coeficient és superior a 0,4.

Article 16. *Operacions vinculades*

1. Quan dues persones o entitats vinculades estiguin, en les seves relacions comercials o financeres, unides per condicions acceptades o imposades que difereixin de les que serien acordades per persones o entitats independents, les rendes que haurien estat obtingudes per una de les persones o entitats en cas de no haver-hi aquestes condicions, i que de fet no s'han realitzat a causa d'aquestes condicions, poden incloure's en la base imposable d'aquesta persona i sotmetre's a imposició en conseqüència. En particular, els imports satisfets per una entitat resident al Principat d'Andorra o un establiment permanent situat en territori andorrà que excedeixin el valor normal de mercat entre

parts independents poden ser considerats una distribució encoberta de dividends que no és deduïble fiscalment i que, si escau, estarà gravada d'acord amb el que preveu l'impost sobre la renda dels no-residents.

2. Sense perjudici del que preveu l'apartat anterior, les despeses financeres incorregudes per entitats residents corresponents a operacions realitzades, directament o indirectament, amb persones físiques residents vinculades o amb persones o entitats no residents vinculades no tenen la consideració de despeses deduïbles fiscalment, excepte si el subjecte passiu prova que aquest finançament s'ha acordat en condicions equiparables a les de mercat entre parts independents.

3. A l'efecte d'aquest article, es considera que hi ha vinculació quan unes mateixes persones o entitats participen directament o indirectament en la direcció, el control o el capital de dues entitats. En tot cas, es consideren «persones o entitats vinculades» les següents:

- a) Una entitat i els seus socis o partícips.
- b) Una entitat i els seus consellers o administradors de fet o de dret.
- c) Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- d) Una entitat i una altra entitat participada per la primera indirectament, almenys, en el 25 per cent del capital social o del patrimoni net.
- e) Dues entitats que pertanyin a un grup.
- f) Dues entitats en les quals els mateixos socis o partícips o els seus cònjuges, o persones unides per relacions de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat fins al tercer grau, participin, directament o indirectament, almenys, en el 25 per cent del capital social o del patrimoni net.
- g) Una entitat resident en territori andorrà i els seus establiments permanents a l'estranger.
- h) Una entitat no resident en territori andorrà i els seus establiments permanents en el territori esmentat.

En els casos en què la vinculació es defineixi segons la relació «socis o partícips-entitat», la participació ha de ser igual o superior al 5 per cent, o a l'1 per cent si es tracta de valors admesos a negociació en un mercat secundari.

Així mateix, hi ha grup, a l'efecte d'aquest article, quan una societat posseeixi, directament o indirectament, el control d'una altra o d'altres. En particular, es presumeix que hi ha control quan una societat, que es qualifica com a dominant, es trobi en una relació amb una altra societat, que es qualifica com a dependent, quan posseeixi la majoria dels drets de vot.

4. Els subjectes passius que realitzin operacions vinculades poden sol·licitar a l'Administració tributària la seva assistència a l'efecte de la determinació i la fixació del valor normal de mercat de les seves operacions vinculades amb caràcter previ a la seva realització. Aquesta sol·licitud s'ha d'acompanyar d'una proposta de valoració fonamentada en el valor de mercat amb una descripció dels fets i les circumstàncies de les operacions de què es tracti i una descripció del mètode proposat.

L'Administració tributària pot establir acords previs de valoració amb administracions tributàries d'altres països en el marc de convenis de doble imposició, a l'efecte de determinar conjuntament el valor normal de mercat de les operacions del subjecte passiu.

L'acord de valoració a què s'arriba entre el subjecte passiu i l'Administració tributària té efectes respecte de les operacions realitzades amb posterioritat a la data en què s'aprovi, i té validesa durant els períodes impositius que es concretin en l'acord. Així mateix, en l'acord es pot establir que els seus efectes arribin a les operacions del període impositiu en curs, així com a les operacions realitzades en períodes impositius anteriors, sempre que no hagin estat objecte de regularització per part de l'Administració tributària.

En el cas de variació significativa de les circumstàncies econòmiques existents en el moment de l'aprovació de l'acord entre l'Administració tributària i el subjecte passiu, l'acord esmentat ha de ser modificat de comú acord per adequar-lo a les noves circumstàncies econòmiques o, en cas que no s'arribi a un acord, ha de ser cancel·lat. La informació subministrada en el marc d'aquest procediment no pot ser utilitzada per a fins diferents dels que preveu aquest apartat per part de l'Administració tributària.

Reglamentàriament s'han de desenvolupar els principis establerts en relació amb els acords previs de valoració, especialment les normes relatives a la presentació de les propostes i els contactes preliminars, l'articulació dels acords, la comprovació administrativa de la seva correcta aplicació, la pròrroga, la modificació, la cancel·lació i la revocació d'aquests acords.

L'Administració tributària ha de notificar al subjecte passiu sol·licitant la seva decisió d'acceptar o rebutjar la posada en marxa o l'aplicació del procediment que estableix aquest precepte en un termini no superior a sis mesos, a comptar de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en qualsevol dels registres de l'Administració tributària o des de la data d'esmena a requeriment d'aquesta Administració. Si transcorre aquest termini sense haver-se produït una resolució expressa, la sol·licitud, quan hagi estat acompanyada d'una proposta raonada de valoració, pot entendre's estimada.

Article 17. Regles de valoració: canvis de residència, transferència d'actius a establiments permanents situats a l'estranger, operacions realitzades amb o per persones o entitats residents en territoris amb una tributació substancialment inferior a la del Principat d'Andorra i quantitats subjectes a retenció

1. S'integra en la base imposable la diferència entre el valor normal de mercat i el valor comptable o fiscal, segons que correspongui, dels elements patrimonials següents:

a) Els que siguin propietat d'una entitat resident en territori del Principat d'Andorra que trasllada la seva residència fora del país, excepte si aquests elements patrimonials queden afectats a un establiment permanent situat en territori del Principat de l'entitat esmentada. En aquest cas, els elements patrimonials conserven el valor fiscal originari que tinguin en la seu de l'entitat que transfereix la seva residència a l'estranger.

b) Els que siguin propietat d'una entitat resident en territori del Principat d'Andorra que trasllada la seva seu de direcció efectiva fora del Principat i, d'acord amb un tractat internacional, pugui ser considerada resident en l'altre Estat contractant, excepte si aquests elements patrimonials queden afectats a un establiment permanent de l'entitat esmentada situat en territori del Principat d'Andorra. En aquest últim cas, els elements patrimonials conserven el valor fiscal originari que tinguin en la seu de l'entitat que transfereix la seva seu de direcció efectiva a l'estranger.

c) En els casos que preveuen les lletres *a)* i *b)*, allà on la societat que trasllada la seva residència o la seva seu de direcció efectiva fora del Principat d'Andorra hagi adquirit prèviament la residència fiscal andorrana per trasllat des d'un altre Estat diferent del Principat d'Andorra, la renda que s'ha d'integrar en la base imposable és la diferència entre el valor de mercat dels elements patrimonials que formin part de l'immobilitzat de la societat en el moment d'adquirir la residència fiscal al Principat d'Andorra i el seu valor en el moment en què es produeixi la circumstància que descriuen les lletres *a)* i *b)*.

La mateixa regla s'aplica en relació amb les transmissions d'elements patrimonials posteriorment a l'adquisició de la residència fiscal al Principat d'Andorra per entitats que hagin traslladat la seva residència al Principat.

Tant en un cas com en l'altre, les amortitzacions i les correccions valoratives, a l'efecte d'aquest impost, es realitzen, quan corresponguin, sobre el valor de mercat que tingui l'element patrimonial en el moment d'adquisició de la residència o la nacionalitat andorrana. Aquest valor es presumeix que és l'indicat en la primera comptabilitat elaborada d'acord amb les normes del Principat d'Andorra i presentada a l'efecte del trasllat de la residència o la seu de direcció efectiva al Principat d'Andorra. En el cas de les amortitzacions, es té en compte la vida útil, determinada d'acord amb la legislació del Principat d'Andorra, de l'element patrimonial des de la seva posada en funcionament per part de l'empresa.

La prova del valor de mercat en aquestes situacions correspon a l'entitat en la qual es donen les circumstàncies que preveuen les lletres *a)* i *b)* o que transmet l'element patrimonial.

d) Els transmesos a un establiment permanent situat a l'estranger quan aquest element hagi estat prèviament afecte a la casa central d'una societat resident al Principat d'Andorra. Quan, amb caràcter previ a la transmissió, l'element patrimonial hagi estat transferit al Principat d'Andorra des de l'estranger, la renda que s'ha d'integrar en la base imposable és la diferència entre el valor de mercat del bé o dret en el moment de la seva posada en funcionament al Principat d'Andorra, descomptades les amortitzacions que corresponguin, i el valor de mercat en el moment de la seva transmissió. En els casos de transferències d'elements patrimonials que formin part de l'immobilitzat de la societat resident al Principat d'Andorra des de la casa central situada al Principat cap a l'establiment permanent situat a l'estranger, la integració de la renda en la base imposable pot diferir-se fins al moment en què l'element patrimonial sigui transferit a tercers, amb la presentació prèvia de les garanties oportunes davant l'Administració tributària. En aquest últim cas, el subjecte passiu no té dret a aplicar els mètodes d'eliminació de la doble imposició que regulen l'article 21 o el 29 d'aquesta Llei per les rendes generades durant el període de temps en què el bé o dret va estar afecte a

activitats del subjecte passiu al Principat d'Andorra amb caràcter previ a la seva transmissió a l'establiment permanent situat a l'estranger.

Es considera, a aquest efecte, que una entitat andorrana opera mitjançant un establiment permanent a l'estranger quan, d'acord amb la legislació d'aquest país o territori, es consideri que existeix aquest establiment permanent i aquesta definició sigui similar a la definició d'aquest concepte en la Llei de l'impost sobre la renda dels no-residents. Si l'establiment permanent està situat en un país amb el qual el Principat d'Andorra té subscript un conveni per evitar la doble imposició internacional, que li sigui d'aplicació, cal atènyer-se al que resulti d'aquest conveni.

2. Les operacions que s'efectuïn amb persones o entitats residents en països o territoris que apliquin una tributació inferior en un 50 per cent a la que correspondria aplicant l'impost sobre societats del Principat d'Andorra es valoren pel seu valor normal de mercat, sempre que no determini una tributació al Principat d'Andorra inferior a la que hauria correspost per aplicació del valor convingut o un diferiment d'aquesta tributació.

3. El percepcor de quantitats sobre les quals s'hagi de retenir a compte d'aquest impost les ha de computar per la contraprestació íntegra meritada.

Quan la retenció no s'hagi fet o s'hagi fet per un import inferior al degut, el percepcor ha de deduir de la quota la quantitat que s'havia d'haver retingut.

En el cas de retribucions legalment establertes que hagin estat satisfetes pel sector públic, el percepcor només pot deduir les quantitats efectivament retingudes.

Quan no es pugui provar la contraprestació íntegra meritada, l'Administració tributària pot computar com a import íntegre una quantitat que, una vegada se'n rescati la retenció procedent, resulti la percebuda efectivament. En aquest cas es dedueix de la quota, com a retenció a compte, la diferència entre el que s'ha percebut realment i l'import íntegre.

4. No s'integren en la base imposable les rendes positives o negatives que es posin de manifest en ocasió del pagament dels deutes tributaris en la forma que preveu l'article 36 de la Llei 9/2003, del 12 de juny, del patrimoni cultural del Principat d'Andorra.

Article 18. Efectes de la substitució del valor comptable pel valor normal de mercat

Quan un element patrimonial o un servei hagin estat valorats a efectes fiscals pel valor normal de mercat, d'acord amb les regles que estableixen els articles 15 al 17 d'aquesta Llei, l'entitat adquirent d'aquell element patrimonial o servei integra en la seva base imposable, amb signe negatiu o positiu, segons correspongui, la diferència entre aquest valor i el valor d'adquisició, de la manera següent:

a) Si es tracta d'elements patrimonials integrants de l'actiu circulant, en el període impositiu en què aquests elements patrimonials motivin la meritació d'un ingrés.

b) Si es tracta d'elements patrimonials no amortitzables integrants de l'immobilitzat, en el període impositiu en què aquests elements patrimonials es transmetin.

c) Si es tracta d'elements patrimonials amortitzables integrants de l'immobilitzat, en els períodes impositius que restin de vida útil, aplicant a la diferència esmentada el mètode d'amortització utilitzat respecte dels elements esmentats.

d) Si es tracta de serveis, en el període impositiu en què es rebin, excepte si el seu import s'ha d'incorporar a un element patrimonial, cas en què cal atènyer-se al que preveuen els paràgrafs anteriors.

Article 19. Imputació temporal. Inscripció comptable d'ingressos i despeses

1. Els ingressos i les despeses s'imputen en el període impositiu en què es meritin, d'acord amb les regles que estableix el Pla general de comptabilitat d'Andorra, atenent el corrent real de béns i serveis que aquells ingressos i despeses representen, amb independència del moment en què es produeixi el corrent monetari o financer, respectant l'adequada correlació entre els uns i els altres.

Reglamentàriament, únicament a l'efecte de determinar la base imposable, es poden dictar normes per a l'aplicació del que preveu el paràgraf anterior a activitats, operacions o sectors determinats.

2. L'eficàcia fiscal dels criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses, diferents dels que preveu l'apartat anterior, utilitzats excepcionalment pel subjecte passiu per aconseguir la imatge fidel del patrimoni de la situació financera i dels resultats, està supeditada a l'aprovació per l'Administració tributària, en la forma que es determini reglamentàriament.

3. No són fiscalment deduïbles les despeses que no s'hagin imputat comptablement en el compte de pèrdues i guanys o en un compte de reserves si així ho estableix una norma legal o reglamentària, llevat dels casos en què aquesta Llei prevegi expressament incentius o despeses amb efectes fiscals que no hagin de quedar reflectits comptablement, sense perjudici de la necessitat d'esmentar l'incentiu específic en la memòria de l'entitat.

Els ingressos i les despeses imputats comptablement en el compte de pèrdues i guanys o en un compte de reserves en un període impositiu diferent d'aquell en què pertoqui la seva imputació temporal, d'acord amb el que preveuen els apartats anteriors, s'imputen en el període impositiu que correspongui d'acord amb el que estableixen els apartats esmentats. No obstant això, si es tracta de despeses imputades comptablement en aquests comptes en un període impositiu posterior a aquell en què pertoqui la seva imputació temporal o d'ingressos imputats en el compte de pèrdues i guanys en un període impositiu anterior, la imputació temporal dels uns i dels altres s'efectua en el període impositiu en què s'hagi realitzat la imputació comptable, sempre que no en derivi una tributació inferior a la que hauria correspost per aplicació de les normes d'imputació temporal que preveuen els apartats anteriors.

4. En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, les rendes s'entenen obtingudes proporcionalment a mesura que s'efectuïn els cobraments corresponents, llevat que l'entitat decideixi aplicar el criteri de la meritació.

Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat les vendes i les execucions d'obra el preu de les quals es percebi, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre el lliurament i el venciment de l'últim o únic termini sigui superior a l'any.

En cas que es produeixi l'endós, el descompte o el cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entén obtinguda, en aquell moment, la renda pendent d'imputació.

El que preveu aquest apartat s'aplica sigui quina sigui la manera com s'hagin comptabilitzat els ingressos i les despeses corresponents a les rendes afectades.

5. Les despeses per provisions i fons interns per a la cobertura de contingències en matèria de previsió social que funcionin com a plans de pensions, per a la cobertura de les contingències de jubilació, mort o invalidesa, són imputables en el període impositiu en què s'abonin les prestacions. La mateixa regla s'aplica respecte de les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a la dels plans de pensions que no hagin resultat deduïbles.

Així mateix, les despeses de personal liquidades mitjançant el lliurament d'instruments de patrimoni a què es refereix el paràgraf *e)* de l'apartat 1 de l'article 13 d'aquesta Llei són deduïbles en el període impositiu en què es lliurin aquests instruments.

6. La recuperació de valor dels elements patrimonials que hagin estat objecte d'una correcció de valor s'imputa en el període impositiu en què s'hagi produït aquesta recuperació, ja sigui en l'entitat que va practicar la correcció o en una altra que hi estigui vinculada. La mateixa regla s'aplica en el cas de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials de l'immobilitzat que hagin estat adquirits novament dins els sis mesos següents a la data en què es van transmetre o de pèrdues derivades d'elements patrimonials que hagin estat transmesos a una societat vinculada.

El valor fiscal resultant de l'aplicació d'aquestes regles és el que a tots els efectes hagi de tenir-se en compte en l'impost sobre societats, corresponent a l'entitat que va efectuar l'ajust sobre el valor comptable de l'element patrimonial.

Les regles relatives a la recuperació de valor s'apliquen tant en relació amb elements patrimonials adquirits abans de l'entrada en vigor d'aquesta norma com a elements patrimonials adquirits amb posterioritat a aquesta data.

7. En qualsevol cas, les rendes derivades de les adquisicions d'elements patrimonials a títol lucratiu, tant en metàl·lic com en espècie, s'imputen en el període impositiu en què les rendes es produeixin, sense perjudici del que preveu l'últim paràgraf de l'apartat 3 de l'article 15.

8. Quan s'eliminïn provisions, perquè no s'han aplicat a la seva finalitat, sense abonament a un compte d'ingressos de l'exercici, el seu import s'integra en la base imposable de l'entitat que les hagi dotat, en la mesura en què aquesta dotació s'hagi considerat despesa deduïble.

9. Quan l'entitat sigui beneficiària o tingui reconegut el dret de rescat de contractes d'assegurança de vida en els quals, a més, assumeixi el risc d'inversió, ha d'integrar en

tot cas en la base imposable la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament de cada període impositiu.

El que disposa aquest apartat no s'aplica a les assegurances que instrumentin compromisos per pensions assumits per les empreses i que compleixin la funció d'instruments de previsió social empresarial.

L'import de les rendes imputades minora el rendiment derivat de la percepció de quantitats dels contractes.

Article 20. Eliminació de la doble imposició econòmica interna i internacional sobre participacions en beneficis d'altres entitats a través del mètode d'exempció

1. Els dividendes o les participacions en beneficis procedents d'entitats residents o no residents al Principat d'Andorra, així com les rendes obtingudes de la transmissió d'una participació o procedents de la dissolució d'una entitat participada o de la separació com a soci, estan exempts d'imposició, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) Que l'entitat participada no resident estigui subjecta, sense possibilitat d'exempció, a un impost sobre la renda de característiques similars a l'impost sobre societats del Principat d'Andorra en els termes que preveu l'article 29.2 d'aquesta Llei.

Si l'entitat participada directament no està subjecta a un impost de característiques similars, però sí ho està l'entitat filial participada per aquesta, el requisit s'entén complert pel que fa a les rendes procedents de l'entitat no subjecta que, al seu torn, procedeixin de la filial de segon grau que compleixi el requisit de subjecció a un impost de característiques similars.

En el cas d'entitats residents al Principat d'Andorra, aquesta exempció s'aplica si l'entitat participada està subjecta i no exempta a aquest impost.

En el cas de participacions en beneficis, l'aplicació d'aquest requisit està referida al període impositiu en el qual s'obtinguin els beneficis que es reparteixen o en els quals es participa, mentre que en relació amb les rendes procedents de la transmissió de la participació o liquidació de la societat, s'exigeix el compliment del requisit en tots els períodes de tinença de la participació.

- b) Que el percentatge de participació, directa o indirecta, en el capital, els fons propis, el patrimoni net o els drets de vot de l'entitat resident o no resident sigui, almenys, del 5 per cent. Aquest requisit s'entén complert quan el valor d'adquisició de la participació sigui igual o superior a 1 milió d'euros.

La participació corresponent s'ha de posseir de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia en què sigui exigible el benefici que es distribueixi o, si no n'hi ha, s'ha de mantenir posteriorment durant el temps necessari per completar aquest període. En el cas de rendes derivades de la transmissió de la participació, el termini d'un any es computa fins al moment de transmissió de la participació o liquidació de la societat. Per al còmput del termini esmentat, s'ha de tenir en compte el període en què la participació hagi estat posseïda ininterrompudament per persones vinculades en el sentit de l'article 16 d'aquesta Llei.

Aquest règim també s'aplica en relació amb figures contractuals o valors, diferents de les accions, que possibilitin al subjecte passiu de l'impost sobre societats participar en els beneficis societaris d'una altra entitat, quan es compleixin els requisits que preveuen les lletres anteriors i una entitat vinculada en el sentit de l'article 16 d'aquesta Llei tingui una participació directa o indirecta en l'entitat pagadora de la renda.

2. En relació amb les participacions a què es refereix el paràgraf primer, són aplicables les limitacions següents:

- a) En el cas de participacions en entitats residents o no residents, les despeses vinculades a participacions que generen rendes exemptes només resulten deduïbles en la base imposable si excedeixen les rendes exemptes obtingudes en l'exercici.
- b) Amb caràcter general, les correccions de valor realitzades sobre participacions en societats residents o no residents són deduïbles, però l'import dels guanys exempts obtinguts en la transmissió de tota la participació o part d'aquesta transmissió es redueix en un import igual a les correccions de valor practicades que haurien estat deduïbles, amb l'excepció que preveu l'article 11.8 d'aquesta Llei.

La mateixa regla que preveu el paràgraf anterior s'aplica a les despeses vinculades a la participació que s'haurien integrat en la base imposable de la societat o als préstecs realitzats a filials residents o no residents que hagin estat objecte de correccions de valor deduïbles fiscalment en aquest impost.

- c) No són deduïbles les correccions de valor motivades per les distribucions de beneficis realitzades per les entitats residents o no residents participades.
- d) El règim d'exempció no és aplicable als beneficis distribuïts per entitats no residents i que procedeixin de participacions que, al seu torn, tinguin aquestes entitats, de forma directa o indirecta, en societats andorranes que es beneficien dels règims especials definits pels articles 22 i 23 d'aquesta Llei o d'establiments permanents al Principat d'Andorra que hagin aplicat aquests règims especials. Tampoc no s'aplica el règim d'exempció al guany obtingut en la transmissió de la participació en la societat no resident i que estigui vinculada a participacions en societats

andorranes en la part que es correspongui amb beneficis no distribuïts que no hagin estat gravats al tipus general de l'impost.

- e) Quan una societat resident al Principat d'Andorra transmeti a una entitat o persona física no resident participacions en societats que apliquin el règim dels articles 22 i 23, no s'aplica el règim d'exempció regulat per aquest article en la part de beneficis no distribuïts als quals s'hagin aplicat els règims regulats pels preceptes esmentats.

- 3. L'exempció prevista en l'apartat 1 d'aquest article és del 50 per cent de la base imposable corresponent a aquestes rendes quan no es compleixin els requisits que estableixen les lletres *a)* o *b)* de l'apartat primer d'aquest article.

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta exempció parcial, són igualment aplicables les limitacions que preveu l'apartat 2 d'aquest article, amb excepció del que estableixen les lletres *d)* i *e)*.

L'aplicació d'aquesta exempció parcial és compatible amb la deducció per eliminar la doble imposició internacional que preveu l'article 29 d'aquesta Llei.

- 4. La prova que es donen les circumstàncies per aplicar les exempcions que estableix aquest article recau sempre en el subjecte passiu que invoqui el dret a aplicar-la.
- 5. El règim que preveu aquest article no pot ser aplicat en relació amb els beneficis o guanys derivats d'institucions d'inversió col·lectiva a les quals es refereix la Llei 10/2008, del 12 de juny, de regulació dels organismes d'inversió col·lectiva de dret andorrà o d'entitats no residents de caràcter anàleg a les regulades per la Llei esmentada.

Article 21. Eliminació de la doble imposició internacional sobre els beneficis atribuïbles a establiments permanents situats a l'estranger

1. Estan exemptes les rendes obtingudes a l'estranger a través d'un establiment permanent situat fora del territori del Principat d'Andorra quan aquest establiment permanent hagi estat sotmès a imposició per un gravamen de característiques similars a aquest impost, en els termes de l'article 29.2 d'aquesta Llei.

2. Quan en anteriors períodes impositius l'establiment permanent hagi obtingut rendes negatives que s'hagin integrat en la base imposable de l'entitat, l'exempció que preveu aquest article només s'aplica a les rendes positives obtingudes amb posterioritat a partir del moment en què superin la quantia d'aquestes rendes negatives.

Si l'establiment permanent és transformat en una filial i es van integrar rendes negatives obtingudes pel primer en la base imposable de l'entitat resident al Principat d'Andorra, el règim de l'article 20.1 d'aquesta Llei no és aplicat per l'entitat andorrana fins que l'import dels beneficis distribuïts o els guanys derivats de la transmissió de la participació superi les rendes negatives procedents de l'anterior establiment permanent i integrades en la base imposable d'aquella entitat filial. Així mateix, les pèrdues de

l'establiment permanent transformat en filial i integrades en la base imposable i que no hagin estat compensades amb rendes positives incloses en la base imposable de l'entitat resident al Principat d'Andorra són recapturades i generen una renda positiva en l'exercici si es produeix alguna de les circumstàncies següents:

- (a) Les accions o participacions de l'entitat que anteriorment era un establiment permanent són transmeses a entitats vinculades o a altres establiments permanents situats a l'estranger.
- (b) L'activitat principal generadora de rendes de la filial i que va motivar la integració de pèrdues en la base de l'entitat resident al Principat d'Andorra quan es tractava d'un establiment permanent és transmesa a una entitat vinculada.

3. A aquest efecte, es considera que una entitat opera mitjançant un establiment permanent a l'estranger quan, d'acord amb la legislació d'aquell territori, es consideri que aquest establiment permanent existeix i aquesta definició sigui similar a la definició d'aquest concepte en la llei que reguli l'impost sobre la renda dels no-residents. Si l'establiment permanent està situat en un país amb el qual el Principat d'Andorra té subscript un conveni per evitar la doble imposició internacional, que li sigui d'aplicació, cal atènyer-se al que resulti d'aquest conveni.

Article 22. Règim especial de societats que realitzen explotació internacional d'immaterials, presten serveis internacionals d'assistència tècnica o intervenen en el comerç internacional

- 1. Els subjectes passius poden beneficiar-se d'una reducció del 60 per cent de la base imposable corresponent als ingressos que resultin de les concessions o autoritzacions d'ús, cessions o llicències de drets, transmissions d'actius, béns o drets, o prestacions de serveis esmentats a continuació:
 - a) De 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, així com sobre altres drets de propietat industrial.
 - b) De qualsevol concessió o autorització d'ús o cessió o llicència de drets sobre plànols, 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) De 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 de drets connexos als drets d'autor. L'activitat d'explotació de drets d'imatge només pot beneficiar-se de l'aplicació d'aquest règim quan sigui desenvolupada per entitats l'activitat principal de les quals sigui la gestió professional dels drets d'imatge de persones

físiques no vinculades, en el sentit de l'article 16.3 d'aquesta Llei, i l'activitat es desenvolupi amb els mitjans materials i personals adequats per dur-la a terme.

- d) De la transmissió dels béns i drets a què es refereixen les lletres a), b) i c) anteriors.
 - e) De la prestació de serveis d'assistència tècnica, entenent-se per aquests serveis els de suport a la gestió, de caràcter tècnic o de consultoria.
 - f) A aquest efecte, s'assimila a la prestació de serveis que es beneficia de la reducció que preveu aquest article l'activitat de compravenda internacional de mercaderies i de comissionista, agent o intermediari en general en compravendes internacionals de mercaderies i qualsevol altre tipus de béns, inclosos els immobles, situats fora de territori andorrà. S'entén per «compravenda internacional de mercaderies» la que es refereix a béns o productes que estiguin fora del territori del Principat d'Andorra, i no hagin estat enviats fora d'aquest territori a fi de beneficiar-se d'aquest règim, i s'alienin a favor de no-residents al Principat d'Andorra que els emprin per a les finalitats del seu negoci o actuïn com a consumidors finals.
2. L'aplicació de la reducció de la base imposable que estableix l'apartat anterior està subjecta al compliment dels condicionants següents:
- a) En els casos relatius a actius immaterials que esmenta l'apartat 1.a) anterior, el subjecte passiu ha d'explotar l'actiu de què es tracti en nom propi en el marc de la seva activitat econòmica.
 - b) Que el contribuent tingui a la seva disposició mitjans adequats per realitzar les activitats que esmenta l'apartat 1 d'aquest article.
 - c) Que el cessionari dels drets d'ús o el prestatari dels serveis utilitzi aquests drets o prestacions en el desenvolupament de qualsevol tipus d'activitat econòmica i que els resultats d'aquesta utilització no es materialitzin en el lliurament de béns o la prestació de serveis per part del cessionari que generin despeses fiscalment deduïbles en l'entitat cedent o prestadora, sempre que, en aquest últim cas, aquesta entitat estigui vinculada amb el cessionari o prestatari.
 - d) Que el cessionari del dret o el prestatari dels serveis no sigui una entitat o persona física resident al Principat d'Andorra i el dret o servei no sigui utilitzat directament al Principat. Tampoc no és d'aplicació aquest règim quan el dret cedit o el servei prestat estigui efectivament vinculat amb l'activitat realitzada per una persona o entitat no resident que opera a Andorra a través d'un establiment permanent.
3. L'aplicació d'aquest règim ha de ser sol·licitada pel subjecte passiu a l'Administració tributària a través d'un escrit en què (1) s'identifiquin els sectors d'activitat als quals s'aplicarà i (2) es fonamenti la concurrència dels

condicionants que estableixen els apartats anteriors. L'Administració tributària, d'acord amb el procediment que s'estableixi reglamentàriament, aprova o denega aquesta sol·licitud. La resolució que posi fi al procediment d'autorització per a l'aplicació d'aquest règim ha de notificar-se en un termini no superior a tres mesos, a comptar de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en qualsevol dels registres de l'Administració tributària o des de la data d'esmena d'aquesta sol·licitud a requeriment de l'Administració tributària. Si transcorre aquest termini sense que s'hagi produït una resolució expressa, la sol·licitud pot entendre's estimada. El règim produeix efectes des del mateix període impositiu en què es va presentar la sol·licitud.

Un cop concedida l'autorització inicial, el subjecte passiu que pretengui aplicar-la en períodes impositius posteriors ha de comunicar aquesta circumstància a l'òrgan competent de l'Administració tributària, allà on es produeixi un canvi substantiu de les circumstàncies en relació amb les que estableix l'autorització inicial. Aquesta comunicació ha de contenir una identificació dels sectors d'activitat als quals s'aplicarà aquest règim i la justificació de la concurrència dels condicionants per a l'aplicació d'aquest règim. L'Administració tributària ha d'autoritzar l'aplicació del règim especial a les noves activitats d'acord amb un procediment idèntic al que regula el paràgraf anterior.

L'autorització inicial, igual que les extensions posteriors del règim a altres sectors, que pugui concedir l'Administració tributària s'entén sense perjudici de la comprovació administrativa de la concurrència dels requisits d'aplicació d'aquest règim.

4. La deducció que preveu l'article 29.2 d'aquesta Llei es calcula de forma independent en relació amb cadascun dels rendiments a què es refereix aquest article, de tal manera que el límit que preveu la lletra *b*) de l'apartat 2 de l'article 29.2 esmentat estarà constituït pel 90 per cent de l'import de la quota íntegra que al Principat d'Andorra correspondria pagar pels rendiments reduïts esmentats si s'haguessin obtingut en territori andorrà.
5. La distribució de beneficis, entenent-se per aquests beneficis també els pagaments als socis com a devolució d'aportacions o en procediments de dissolució i liquidació, en la part que excedeixi el valor d'adquisició de la participació, a contribuents residents, persones físiques o jurídiques, al Principat d'Andorra procedents d'activitats a les quals s'hagi aplicat aquest règim especial determina que la societat que va aplicar el règim hagi d'efectuar una retenció definitiva del 6,25 per cent de l'import dels beneficis distribuïts.

L'import d'aquesta retenció es pot declarar i ingressar anualment juntament amb la declaració de l'impost sobre societats corresponent a l'exercici en què es produeixi la distribució del benefici.

A fi de complir aquesta obligació, la societat ha d'identificar en la memòria anualment l'import de les rendes que es beneficien del règim especial que regula aquest article, així com les distribucions de beneficis que realitzi a càrrec d'aquestes rendes. Si realitza activitats que es beneficien d'aquest règim especial i d'altres que no, s'entén sempre que les distribucions de beneficis procedeixen,

en primer lloc, d'aquells als quals es va aplicar el règim regulat per aquest article.

Article 23. Règim especial de societats de gestió i inversió financera intragrup

1. Les societats de gestió i inversió financera que regula aquest precepte gaudeixen d'una reducció del 80 per cent de la base imposable. A l'efecte d'aquest precepte, s'entén per «societats de gestió i inversió financera» les societats residents al Principat d'Andorra l'activitat de les quals consisteixi en l'obtenció de préstecs d'entitats vinculades o de tercers que, juntament amb el seu capital social, siguin utilitzats en la realització de préstecs a entitats vinculades no residents en el sentit definit per l'article 16 d'aquesta Llei. Igualment, les societats de gestió i inversió financera poden realitzar les activitats següents:
 - Gestió i inversió de la tresoreria pròpia o d'entitats vinculades no residents.
 - Serveis de facturatge, lísing i gestió de cobraments i pagaments amb altres entitats vinculades no residents.
 - Cobertura de riscos de tipus de canvi del grup.
 - Emissions d'obligacions, participacions preferents i altres instruments que serveixin per captar recursos per al grup en els mercats de capitals internacionals, amb l'autorització prèvia de l'òrgan regulador del Principat d'Andorra.
 - Funcions complementàries a les anteriors i vinculades a l'estratègia financera del grup societari com, per exemple, l'elaboració dels pressupostos de les diferents societats no residents al Principat d'Andorra i del grup, la direcció financera del grup societari, el desenvolupament de programes globals d'inversió, els estudis de rendibilitat d'inversions del grup o estudis de mercat.
2. Les societats de gestió i inversió financera no poden realitzar cap altre tipus d'activitat diferent d'aquelles a les quals s'apliqui el règim especial o diferent de l'activitat d'una societat de tinença de participacions estrangeres a les quals s'apliqui el règim de l'article 20 d'aquesta Llei.
3. La societat de gestió i inversió financera ha de tenir un capital social mínim de 250.000 euros. La concessió del règim especial de societat de gestió i inversió financera està condicionada a la presentació de la sol·licitud corresponent a l'Administració tributària, la qual, en vista de les circumstàncies concretes del grup societari i amb la determinació prèvia, si així ho estima oportú, de les condicions que ha de complir la societat de gestió i inversió financera a fi de garantir-ne la solvència, pot acceptar o denegar l'aplicació d'aquest règim amb efecte des del moment de presentació de la sol·licitud. El procediment d'aplicació d'aquest règim especial es determina reglamentàriament.
4. En el cas de les societats de gestió i inversió financera, la deducció que preveu l'article 29.2 d'aquesta Llei es calcula de forma independent en relació amb les rendes que obtinguin, de tal manera que el límit que preveu la lletra *b*) de

l'apartat 2 de l'article 29 esmentat estarà constituït pel 90 per cent de l'import de la quota íntegra que al Principat d'Andorra correspondria pagar per les esmentades rendes reduïdes si s'haguessin obtingut en territori andorrà.

5. La distribució de beneficis per part de les societats de gestió i inversió financera a persones físiques o jurídiques residents al Principat d'Andorra determina que la societat que va aplicar el règim hagi de practicar una retenció definitiva del 8,164 per cent de l'import d'aquests beneficis. No hi ha obligació de practicar aquesta retenció en relació amb les rendes a les quals s'hagi aplicat l'article 20.1 o 3 d'aquesta Llei, que han de ser identificades en la memòria de la societat. S'entenen distribuïdes en primer lloc les rendes procedents de beneficis als quals es va aplicar el règim que regula aquest article.

L'import d'aquesta retenció es pot declarar i ingressar anualment juntament amb la declaració de l'impost sobre societats en el qual es produeixi la distribució del benefici.

A l'efecte d'aquest precepte, s'entén que tenen la consideració de beneficis distribuïts, sempre que procedeixin de reserves constituïdes a càrrec de rendes a les quals es va aplicar aquest règim, els pagaments als socis, la devolució d'aportacions o la renda obtinguda en procediments de dissolució i liquidació, en la part que excedeixi el valor d'adquisició de la participació i estigui vinculada a les reserves esmentades.

Article 24. *Compensació de bases imposables negatives*

1. Les bases imposables negatives que hagin estat objecte de liquidació o autoliquidació poden ser compensades amb les rendes positives dels períodes impositius que concloguin amb posterioritat.
2. Quan s'adquireixi una participació en una entitat amb bases negatives pendents de compensació amb la finalitat principal d'aprofitar el dret de compensar aquestes pèrdues, aquest dret queda limitat en l'import de la diferència positiva entre el valor de les aportacions dels socis, realitzades per qualsevol títol, corresponent a la participació adquirida i el seu valor d'adquisició. L'Administració tributària pot presumir l'existència d'aquesta finalitat quan hi concorrin les circumstàncies següents:
 - a) La majoria del capital social o dels drets a participar dels resultats de l'entitat que hagi estat adquirida per una persona o entitat o per un conjunt de persones o entitats vinculades, posteriorment a la conclusió del període impositiu al qual correspon la base imposable negativa.
 - b) Les persones o entitats a què es refereix el paràgraf anterior hagin tingut una participació inferior al 25 per cent en el moment de la conclusió del període impositiu al qual correspon la base imposable negativa.
 - c) L'entitat no hagi realitzat explotacions econòmiques dins els sis mesos anteriors a l'adquisició de la participació que confereix la majoria del capital social.

La presumpció que estableix aquest apartat no és aplicable allà on el subjecte passiu acrediti a l'Administració tributària que l'aprofitament de les bases imposables negatives no va constituir la finalitat principal de l'adquisició de la participació en l'entitat de què es tracti.

3. El subjecte passiu ha d'acreditar la procedència i la quantia de les bases imposables negatives la compensació de les quals pretengui, mitjançant l'exhibició de la liquidació o l'autoliquidació, la comptabilitat i els oportuns suports documentals, sigui quin sigui l'exercici en què es van originar.

4. Allà on una entitat per accions resident sigui titular d'almenys nou desenes parts del capital social d'una altra entitat per accions resident, l'entitat matriu esmentada en primer lloc pot deduir dels seus ingressos imposables derivats de l'activitat empresarial tota transferència financera que hagi realitzat a favor de la seva filial, sempre que aquesta última es trobi o pugui trobar-se en situació de pèrdues i ambdues tributin al mateix tipus impositiu i no apliquin els règims que estableixen els articles 22 i 23 d'aquesta Llei o siguin entitats parcialment exemptes en els termes de l'article 9.2 d'aquesta Llei. L'import d'aquesta transferència s'assimila als ingressos imposables de l'activitat econòmica de la filial.

A l'efecte de l'aplicació d'aquest apartat, es considera que una filial es troba en situació de pèrdues quan la seva base imposable és negativa en el període impositiu en el qual la seva matriu realitza la transferència.

Títol V. *Període impositiu i meritació de l'impost sobre societats*

Article 25. *Període impositiu*

1. El període impositiu coincideix amb l'exercici econòmic de l'entitat.
2. En qualsevol cas, el període impositiu ha de concloure:
 - a) Quan l'entitat s'extingeixi.
 - b) Quan tingui lloc un canvi de residència de l'entitat resident en territori andorrà a l'estranger.
 - c) Quan es produeixi la transformació de la forma jurídica de l'entitat i això determini la no-subjecció a aquest impost de l'entitat resultant. Per tal de determinar la base imposable corresponent a aquest període impositiu s'entén que l'entitat s'ha dissolt amb els efectes que estableix l'article 15.3 d'aquesta Llei.
 - d) Quan es produeixi la transformació de la forma jurídica de l'entitat i això determini la modificació del seu tipus de gravamen. La renda derivada de la transmissió d'elements patrimonials existents en el moment de la transformació, realitzada posteriorment a aquesta transformació, s'entén generada de manera lineal, llevat de prova en contrari, durant tot el temps de tinença de l'element transmès. La part de la renda esmentada generada fins ara de la transformació es

grava aplicant el tipus de gravamen i el règim tributari que hagi correspost a l'entitat si hagués conservat la seva forma jurídica originària.

3. El període impositiu no excedeix els 12 mesos.

Article 26. *Meritació de l'impost*

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

Títol VI. *Tipus de gravamen i quota íntegra de l'impost sobre societats*

Article 27. *Tipus de gravamen*

1. El tipus general de gravamen per als subjectes passius d'aquest impost és del 10 per cent.
2. El tipus de gravamen aplicable a les institucions d'inversió col·lectiva regulades per la Llei 10/2008, del 12 de juny, de regulació dels organismes d'inversió col·lectiva de dret andorrà, a exclusió de les societats gestores, que estan sotmeses al règim general, és del 0 per cent.

Article 28. *Quota íntegra*

S'entén per «quota íntegra» la quantitat resultant d'aplicar a la base imposable, determinada d'acord amb els articles anteriors, el tipus de gravamen.

Títol VII. *Quota líquida i deducció per eliminar la doble imposició internacional de l'impost sobre societats*

Article 29. *Quota líquida i deducció per eliminar la doble imposició internacional*

1. La quota líquida és el resultat de restar a la quota íntegra la deducció per doble imposició internacional regulada per aquest article.
2. Quan en la base imposable del subjecte passiu s'integrin rendes obtingudes i gravades a l'estranger, es dedueix de la quota íntegra la menor de les dues quantitats següents:
 - a) L'import efectiu del satisfet a l'estranger per raó de gravamen de característiques similars a aquest impost que hagi sotmès a imposició el subjecte passiu a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article.

A l'efecte d'establir aquesta similitud substancial, es tenen en compte les característiques essencials de l'impost estranger, així com si la finalitat principal d'aquest impost rau en la imposició de la renda obtinguda pel subjecte passiu.

No es dedueixen els impostos no pagats en virtut d'exempció, bonificació o qualsevol altre incentiu fiscal concedit a l'estranger, llevat que s'estableixi una altra cosa en un conveni per evitar la doble imposició que sigui aplicable. Es considera que l'impost estranger és de característiques similars a l'impost sobre societats del Principat d'Andorra sempre que estigui cobert per un conveni de doble imposició que sigui aplicable.

Si és d'aplicació un conveni per evitar la doble imposició, la deducció no pot excedir l'impost que correspongui segons aquell conveni.

- b) L'import de la quota íntegra que al Principat d'Andorra correspondria pagar per les rendes esmentades si s'haguessin obtingut en territori andorrà.

A l'efecte del càlcul d'aquest import, la base imposable corresponent a la renda estrangera es determina d'acord amb la normativa d'aquest impost, i són únicament imputables a aquesta base imposable les despeses específicament connectades amb la generació de la renda esmentada.

2. L'import de l'impost satisfet a l'estranger s'inclou en la renda a l'efecte que preveu l'apartat anterior i, igualment, forma part de la base imposable, encara que no sigui plenament deduïble.

3. Quan el subjecte passiu hagi obtingut en el període impositiu diverses rendes de l'estranger, la deducció es calcula conjuntament per a totes.

4. Les quantitats no deduïdes per insuficiència de quota íntegra poden deduir-se en els períodes impositius que conculguin posteriorment.

A aquest efecte, el subjecte passiu ha d'acreditar la procedència i la quantia de la deducció que pretengui, mitjançant l'exhibició dels suports documentals oportuns, sigui quin sigui el període en què es va originar el dret a la deducció.

5. Quan el resultat de l'aplicació del límit de la deducció que preveu l'apartat 2 d'aquest precepte condueixi a l'aplicació del que preveu la seva lletra *b*), l'excés d'impostos estrangers resultant de la diferència entre la quantia derivada d'aplicar aquest límit i la que es deriva del que estableix la lletra *a*) pot ser traslladat i deduït en els períodes impositius que conculguin posteriorment a l'efecte del càlcul d'aquesta deducció, sempre amb el límit del que preveu la lletra *b*) de l'apartat 2 d'aquest precepte.

6. Sense perjudici del que preveuen els apartats anteriors d'aquest article, quan en anteriors períodes impositius el subjecte passiu hagi obtingut rendes negatives netes a través d'un establiment permanent a l'estranger que s'hagin integrat en la base imposable de l'entitat, la deducció a què es refereix l'apartat 2 d'aquest precepte només s'aplica posteriorment respecte de les rendes obtingudes per l'establiment permanent esmentat a partir del moment en què se superi la quantia d'aquestes rendes negatives.

7. El règim que preveu aquest article no pot ser aplicat en relació amb els beneficis o guanys derivats d'institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix la Llei de

regulació dels organismes d'inversió col·lectiva de dret d'Andorra o d'entitats no residents de caràcter anàleg a les regulades per la Llei esmentada.

Títol VIII. *Pagaments a compte en l'impost sobre societats*

Article 30. El pagament a compte

1. En els primers 20 dies naturals dels mesos d'abril, octubre i desembre, els subjectes passius han d'efectuar un pagament a compte de la liquidació corresponent al període impositiu que estigui en curs el dia 1 de cadascun dels mesos indicats.

2. La base per calcular el pagament a compte és la quota íntegra de l'últim període impositiu el termini reglamentari de declaració del qual hagi vençut el primer dia dels 20 naturals a què fa referència l'apartat anterior, minorat en la deducció que regula l'article 29.

Quan l'últim període impositiu conclòs sigui de durada inferior a l'any, també s'ha de tenir en compte la part proporcional de la quota de períodes impositius anteriors, fins a completar un període de 12 mesos.

3. Els pagaments a compte també es poden efectuar, a opció del subjecte passiu, sobre la part de la base imposable del període dels tres, nou o onze primers mesos de cada any natural determinada segons les normes que preveu aquesta Llei.

Els subjectes passius el període impositiu dels quals no coincideixi amb l'any natural han d'efectuar el pagament a compte sobre la part de la base imposable corresponent als dies transcorreguts des de l'inici del període impositiu fins al dia anterior a l'inici de cadascun dels períodes d'ingrés del pagament a compte a què es refereix l'apartat 1. En aquests casos, el pagament és a càrrec de la liquidació corresponent al període impositiu que estigui en curs el dia anterior a l'inici de cadascun dels períodes de pagament esmentats.

Per tal que l'opció a què es refereix aquest apartat sigui vàlida i tingui efectes, s'ha d'exercir, per a entitats de nova constitució, en la corresponent declaració d'alta regulada per l'article 32 d'aquesta Llei o, en el cas d'entitats ja constituïdes, en el mes de desembre de l'any natural anterior a aquell en què hagi de tenir efectes, sempre que el període impositiu a què es refereixi l'opció esmentada coincideixi amb l'any natural. En cas contrari, l'exercici de l'opció s'ha de realitzar durant el mes anterior a l'inici del període impositiu en què aquesta opció hagi de tenir efectes. Les entitats existents en el moment d'entrar en vigor aquesta Llei han d'exercir aquesta opció en la primera declaració de pagaments a compte que, si escau, hagin de presentar, un cop sigui aplicable l'impost sobre societats d'acord amb el que estableix la disposició final primera 2.4 d'aquesta Llei.

El subjecte passiu queda vinculat a aquesta modalitat del pagament a compte respecte dels pagaments corresponents al mateix període impositiu i següents, mentre no es renunciï a la seva aplicació a través de la corresponent declaració que s'ha d'exercir en els mateixos terminis que estableix el paràgraf anterior.

4. La quantia del pagament a compte, tret que la Llei de pressupostos de cada exercici n'estableixi una altra de diferent, és el resultat d'aplicar a les bases que preveuen els dos apartats anteriors el 50 per cent del tipus impositiu corresponent a l'entitat subjecta a aquest impost.

En la modalitat que preveu l'apartat anterior, de la quota resultant s'han de deduir els pagaments a compte efectuats corresponents al període impositiu.

5. El pagament a compte té la consideració de deute tributari a l'efecte de l'article 33 de la Llei de bases de l'ordenament tributari.

Article 31. Deducció dels pagaments a compte i quota diferencial

Els pagaments a compte són deduïbles de la quota líquida per obtenir la quota diferencial. Quan, per efecte dels pagaments a compte realitzats durant l'exercici, la quota diferencial sigui negativa, l'Administració tributària, d'ofici, ha de tornar l'excés.

Títol IX. Gestió de l'impost sobre societats

Article 32. Índex d'entitats

1. L'Administració tributària ha de portar un índex d'entitats en què s'han d'inscriure les entitats que siguin subjectes passius d'aquest impost, excepte les entitats a què es refereix l'apartat 1 de l'article 9 d'aquesta Llei.
2. Aquestes entitats han de presentar en el registre corresponent de l'Administració tributària una certificació d'alta en l'índex esmentat, i acompanyar una còpia de l'escriptura de la seva constitució i dels estatuts socials, dins el termini d'un mes, a comptar de la data de la seva inscripció en el Registre de Societats Mercantils, o adquireixen la condició de subjectes passius quan aquesta condició no estigui determinada per aquella inscripció.

Igualment han de presentar, en el mateix termini, una còpia de les escriptures que modifiquin les vigents anteriorment. La dissolució d'una entitat degudament inscrita en el Registre de Societats Mercantils determina la baixa de l'índex d'entitats a l'efecte d'aquest impost.

Les obligacions que preveu aquest precepte són igualment aplicables a societats estrangeres que hagin traslladat el seu domicili social o seu de direcció efectiva a territori del Principat d'Andorra o puguin considerar-se residents al Principat d'Andorra d'acord amb aquesta Llei.

3. 3. Les entitats ja constituïdes en el moment d'entrada en vigor d'aquesta Llei han de comunicar a l'Administració tributària l'alta en l'índex d'entitats en el termini de sis mesos des de l'entrada en vigor d'aquesta Llei. La falta d'aquesta comunicació constitueix una infracció greu que determina la possibilitat d'imposar una sanció de fins al 5 per cent de la facturació de l'exercici en el qual es produeixi aquesta infracció. La falta d'alta en l'índex corresponent per part de

les entitats que hi estan obligades d'acord amb aquest article es considera igualment una infracció greu sancionable d'igual manera.

Article 33. *Baixa provisional en l'índex d'entitats*

1. L'Administració tributària ha de dictar, amb l'audiència prèvia dels interessats, acords de baixa provisional en els casos següents:
 - a) Quan els debits de l'entitat relatius a aquest impost envers la Hisenda pública siguin declarats incobrables per insolvència provada del subjecte passiu en el sentit que preveu l'article 44 de la Llei de bases de l'ordenament tributari.
 - b) Quan, estant-hi obligada per aquesta Llei, l'entitat no hagi presentat les declaracions tributàries corresponents durant dos períodes impositius consecutius.
2. L'acord de baixa provisional no eximeix l'entitat afectada de cap de les obligacions tributàries que li puguin incumbir d'acord amb aquesta Llei.

Article 34. *Expedient de baixa provisional per fallida*

1. Quan els debits de l'entitat relatius a aquest impost envers la Hisenda pública andorrana hagin estat declarats incobrables per insolvència provada del subjecte passiu en el sentit que preveu l'article 44 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, l'Administració tributària ha d'iniciar un expedient de baixa provisional en l'índex d'entitats de l'impost sobre societats, en què n'anuncii l'obertura per escrit a l'entitat afectada amb l'advertiment que si no satisfà els seus deutes tributaris pendents de pagament dins el termini de trenta dies, causarà baixa provisional en l'índex esmentat.
2. Un cop transcorreguts dos mesos des de la data de notificació de la comunicació a què es refereix l'apartat anterior, l'Administració tributària, si escau, ha de declarar amb caràcter provisional la baixa en l'índex d'entitats.

Article 35. *Expedient de baixa provisional per falta de presentació de declaracions*

1. Quan, estant-hi obligada per aquesta Llei, una entitat no hagi presentat les declaracions tributàries corresponents durant dos exercicis consecutius, l'Administració tributària ha de requerir al subjecte passiu la presentació de les declaracions omeses en el termini d'un mes, i advertir-lo que, si no ho fa, serà donat de baixa de l'índex d'entitats.
2. Si transcorre el termini fixat en l'apartat anterior sense que s'hagin presentat les declaracions reclamades, es practicarà d'ofici la baixa de l'índex, sense perjudici de les actuacions de comprovació i investigació que es considerin oportunes.

Article 36. *Notificació als registres públics de la baixa provisional*

1. Un cop acordada la baixa provisional d'una entitat d'acord amb el que disposa aquesta Llei, l'Administració tributària l'ha de notificar al Registre de Societats Mercantils per manament, en el qual s'ha d'inserir literalment la resolució recaiguda, la seva data, la denominació o raó social de l'entitat i el seu domicili fiscal.
2. Un cop rebuda la notificació, el Registre de Societats Mercantils ha d'estendre en el full obert a l'entitat una nota marginal, en què s'ha de fer constar que, si durant la seva vigència es presenta algun document per a la seva inscripció, aquesta inscripció no podrà realitzar-se fins que no es donin les circumstàncies a què es refereix l'article següent.

Article 37. Cancel·lació de la nota marginal

La cancel·lació de la nota marginal inscrita en el Registre de Societats Mercantils exigeix l'acord previ de l'Administració tributària que n'hagi disposat la pràctica, adoptat d'ofici o a petició de l'entitat interessada, un cop que aquesta entitat hagi demostrat estar al corrent en el compliment de les seves obligacions tributàries en relació amb aquest impost.

Article 38. Obligació de col·laboració

1. Els titulars del Registre de Societats Mercantils han de remetre trimestralment a l'Administració tributària una relació de les entitats la constitució, l'establiment, la modificació o l'extinció de les quals hagin inscrit durant el trimestre anterior.
2. La mateixa obligació incumbeix els notaris pel que fa a les escriptures i altres documents que autoritzin la constitució, la modificació, la transformació o l'extinció de tota classe d'entitats.

Article 39. Obligacions comptables. Facultats de l'Administració tributària

1. Els subjectes passius d'aquest impost han de portar la seva comptabilitat d'acord amb el que preveu la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris o amb allò que estableixen les normes per les quals es regeixen.
2. L'Administració tributària pot realitzar-ne la comprovació i la recerca mitjançant l'examen de la comptabilitat, llibres, correspondència, documentació i justificants concernents als negocis del subjecte passiu, inclosos els programes de comptabilitat i els arxius i suports magnètics. L'Administració tributària pot analitzar directament la documentació i els altres elements a què es refereix el paràgraf anterior, i pot prendre nota per mitjà dels seus agents dels apunts comptables que es considerin necessaris i obtenir una còpia a càrrec seu, fins i tot en suports magnètics, de qualsevol de les dades o documents a què es refereix aquest apartat.

3. Les entitats dominants dels grups de societats de l'article 34 de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris estan obligades, a requeriment de l'Administració tributària formulat en el curs del procediment de comprovació, a facilitar el compte de pèrdues i guanys i el balanç de les entitats pertanyents al grup que no siguin residents en territori del Principat d'Andorra. També han de facilitar els justificants i altres antecedents relatius a aquesta documentació comptable quan puguin tenir transcendència en relació amb aquest impost.

Article 40. Béns i drets no comptabilitzats o no declarats: presumpció d'obtenció de rendes

1. Es presumeix que han estat adquirits a càrrec de renda no declarada els elements patrimonials la titularitat dels quals correspongui al subjecte passiu i no estiguin registrats en els seus llibres de comptabilitat.

La presumpció també és procedent en el cas d'ocultació parcial del valor d'adquisició.

2. Es presumeix que els elements patrimonials no registrats en comptabilitat són propietat del subjecte passiu quan aquest n'exerceix la possessió.

3. Es presumeix que l'import de la renda no declarada és el valor d'adquisició dels béns o drets no registrats en llibres de comptabilitat, minorat en l'import dels deutes efectius contrets per finançar aquesta adquisició, així mateix no comptabilitzats. En cap cas l'import net no pot ser negatiu.

La quantia del valor d'adquisició es prova a través dels documents justificatius d'aquesta adquisició o, si no és possible, s'estima que el valor d'adquisició coincideix amb el valor real o de mercat del bé o dret en l'exercici al qual sigui imputable la renda d'acord amb el que preveu l'apartat 5.

4. Es presumeix l'existència de rendes no declarades quan hagin estat registrats deutes inexistent en els llibres de comptabilitat del subjecte passiu.

5. L'import de la renda conseqüència de les presumpcions que contenen els apartats anteriors s'imputa al període impositiu més antic d'entre els no prescrits, llevat que el subjecte passiu provi que correspon a un altre o d'altres.

6. El valor dels elements patrimonials a què es refereix l'apartat 1, quan hagi estat incorporat a la base imposable, és vàlid a tots els efectes fiscals.

Article 41. Revaloracions comptables voluntàries

1. Els subjectes passius que hagin realitzat revaloracions comptables l'import de les quals no s'hagi inclòs en la base imposable d'aquest impost han d'esmentar en la memòria l'import d'aquestes revaloracions, els elements afectats i el període o els períodes impositius en què es van practicar. S'assimilen a aquest tipus de revaloracions les realitzades entre el moment d'admissió a tràmit i publicació en el *Butlletí Oficial del Consell General* del Projecte de Llei de l'impost sobre societats i el d'entrada en vigor i

aplicació per al subjecte passiu de la llei, quan es produeixi la transmissió del bé o dret revalorat en el termini de cinc anys des de l'entrada en vigor de la llei. Allà on hi hagi transmissió del bé o dret revalorat entre les dates indicades, el valor revalorat no produeix efectes fiscals. En el cas d'immobles adquirits anteriorment a l'aplicació de l'obligació de dipositar comptes anuals en el Registre de Societats Mercantils, no se n'admet cap revaloració del valor d'adquisició que, a tots els efectes d'aquesta Llei, és el consignat en l'escriptura pública d'adquisició de l'immoble.

Aquestes mencions s'han de fer en totes i cadascuna de les memòries corresponents als exercicis en què els elements revalorats estiguin en el patrimoni del subjecte passiu.

2. Constitueix una infracció tributària greu l'incompliment de l'obligació que estableix l'apartat anterior.

Aquesta infracció se sanciona, en un sol cop, amb una multa pecuniària proporcional del cinc per cent de l'import de la revaloració, el pagament del qual no determina que l'import esmentat s'incorpori, a efectes fiscals, al valor de l'element patrimonial objecte de la revaloració ni que aquesta revaloració tingui efectes fiscals.

Article 42. Declaracions

1. Els subjectes passius estan obligats a presentar i subscriure una declaració per aquest impost en el lloc i la forma que determini el ministre encarregat de les finances.

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

Si a l'inici del termini indicat el ministre de Finances no ha determinat la forma de presentar la declaració d'aquest període impositiu, la declaració s'ha de presentar dins els 25 dies naturals següents a la data d'entrada en vigor de la norma que determini la forma de presentació esmentada. No obstant això, en aquest cas el subjecte passiu pot optar per presentar la declaració en el termini a què es refereix el paràgraf anterior complint els requisits formals que s'hagin establert per a la declaració del període impositiu precedent.

2. Els subjectes passius exempts a què es refereix l'article 9.1 d'aquesta Llei no estan obligats a declarar.

3. Els subjectes passius a què es refereix l'apartat 2 de l'article 9 d'aquesta Llei estan obligats a declarar la totalitat de les seves rendes, exemptes i no exemptes.

No obstant això, aquests subjectes passius no tenen l'obligació de presentar declaració quan els seus ingressos derivats de l'activitat accessòria no connectats amb la seva activitat específica exempta siguin inferiors a 15.000 euros anuals.

Article 43. Autoliquidació i ingrés del deute tributari

1. Els subjectes passius, en el moment de presentar la seva declaració, han de determinar el deute corresponent i ingressar-lo en el lloc i en la forma que determina reglamentàriament el ministeri encarregat de les finances.
2. El pagament del deute tributari es pot efectuar mitjançant el lliurament de béns integrants del patrimoni cultural del Principat d'Andorra en la forma que preveu l'article 36 de la Llei del patrimoni cultural.
3. El dret a gaudir d'exempcions, deduccions o qualsevol incentiu fiscal en la base imposable o en la quota íntegra està condicionat al compliment dels requisits que exigeix la normativa aplicable.

Llevat que específicament s'estableixi una altra cosa, quan posteriorment a l'aplicació de l'exempció, la deducció o l'incentiu fiscal es produeixi la pèrdua del dret a gaudir d'aquest incentiu, el subjecte passiu ha d'ingressar juntament amb la quota del període impositiu en què tingui lloc l'incompliment dels requisits o les condicions la quota íntegra o la quantitat deduïda corresponent a l'exempció, la deducció o l'incentiu aplicat en períodes anteriors, a més dels interessos que siguin exigibles d'acord amb la Llei de bases de l'ordenament tributari, del 19 de desembre de 1996.

Article 44. *Liquidació provisional*

L'Administració tributària pot girar la liquidació provisional que escaigui d'acord amb el que disposen els articles 54 i 55 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, del 19 de desembre de 1996, sense perjudici de les posteriors comprovacions que puguin realitzar els òrgans d'aquesta Administració.

Article 45. *Devolució d'ofici*

1. Quan, d'acord amb l'article 31 d'aquesta Llei, la suma dels pagaments fraccionats sigui superior a l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària, si escau, ha de practicar la liquidació provisional dins els sis mesos següents al terme del termini establert per a la presentació de la declaració.

Quan la declaració s'hagi presentat fora de termini, els sis mesos a què es refereix el paràgraf anterior es computen des de la data de la seva presentació.

2. Quan la quota resultant de l'autoliquidació o, si s'escau, de la liquidació provisional sigui inferior a la suma dels pagaments fraccionats, l'Administració tributària ha de tornar d'ofici l'excés sobre aquesta quota, sense perjudici de la pràctica de les ulteriors liquidacions, provisionals o definitives, que escaiguin.

3. Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini que estableix l'apartat 1 anterior, l'Administració tributària ha de tornar d'ofici l'excés sobre la quota resultant de l'autoliquidació, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals o definitives ulteriors que puguin ser procedents.

4. Si transcorre el termini que estableix l'apartat 1 d'aquest article sense que s'hagi ordenat el pagament de la devolució per causa imputable a l'Administració tributària, s'ha d'aplicar a la quantitat pendent de devolució l'interès legal a què es refereix l'article 38 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, des de l'endemà de la finalització del termini esmentat i fins a la data d'ordenació del seu pagament, sense que calgui que el subjecte passiu ho reclami.

5. Reglamentàriament es determina el procediment i la forma de pagament per a la realització de la devolució d'ofici a què es refereix aquest article.

Article 46. Facultats de l'Administració tributària per determinar la base imposable

A l'efecte de determinar la base imposable, l'Administració tributària ha d'aplicar les normes a què es refereix l'article 10.3 d'aquesta Llei.

Article 47. Règim d'infraccions i sancions

S'aplica el règim d'infraccions i sancions regulat per la Llei de bases de l'ordenament tributari d'Andorra, sense perjudici de les infraccions tributàries que estiguin tipificades en aquesta Llei.

Ordre jurisdiccional

Article 48. Jurisdicció competent

La jurisdicció administrativa, amb l'exhauriment previ de la via administrativa en matèria tributària, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i dret que se suscitin entre l'Administració tributària i els subjectes passius en relació amb qualsevol de les qüestions a què es refereix aquesta Llei.

Disposició addicional primera. Impost sobre plusvàlues immobiliàries

1. L'impost sobre plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, regulat per la Llei 21/2006, s'aplica a les persones jurídiques subjectes a l'impost sobre societats durant els sis mesos següents a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei. Després d'aquesta data, qualsevol plusvàlua immobiliària que obtinguin els subjectes passius de l'impost sobre societats queda sotmesa a les disposicions d'aquesta Llei. En cap cas no és aplicable a les plusvàlues immobiliàries el que estableix el paràgraf 2 de la disposició final primera d'aquesta Llei, per la qual cosa hi ha el deure de declarar i ingressar les quotes vinculades a plusvàlues immobiliàries de forma completa, d'acord amb el que preveuen els articles 15.9 i 27.1 d'aquesta Llei, un cop que aquesta Llei sigui d'aplicació a les plusvàlues esmentades.

2. Des de la data que indica l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, l'article 6 de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues i les transmissions patrimonials immobiliàries queda redactat de la forma següent:

“Article 6. Obligats tributaris

1. A l'efecte d'aquest impost, són obligats tributaris les persones físiques i les entitats no subjectes a l'impost sobre societats o a l'impost sobre la renda dels no residents que transmeten els béns immobles o drets reals sobre els mateixos béns.
2. L'obligat tributari ha de satisfer l'impost amb independència de les estipulacions establertes entre les parts.”

Disposició addicional segona. *Establiment de l'impost sobre activitats econòmiques*

1. L'impost sobre activitats econòmiques grava les rendes que obtinguin les persones físiques que, sent residents a Andorra d'acord amb la definició de l'article 6.2. de la Llei de l'impost sobre la renda dels no-residents, duguin a terme una activitat econòmica.

Es considera que duen a terme una activitat econòmica a l'efecte d'aquest impost totes les persones físiques residents a Andorra que estiguin subjectes a l'impost sobre el valor afegit.

2. La base imposable d'aquest impost és el rendiment net de totes les activitats econòmiques de l'empresari o professional, calculat d'acord amb les normes de l'impost sobre societats. No s'inclouen en la base imposable els rendiments del capital mobiliari i els guanys patrimonials obtinguts per l'empresari, estiguin o no afectes a l'activitat empresarial o professional els béns i drets que generin aquestes rendes. A aquest efecte, per «rendiments del capital» s'entenen els definits per l'article 12.1.e), f) i g) de la Llei de l'impost sobre la renda dels no-residents.

No s'apliquen a l'empresari o professional persona física els articles 22 i 23 d'aquesta Llei. La deducció que preveu l'article 29.2 d'aquesta Llei només és aplicable a les persones físiques en relació amb els impostos estrangers efectivament suportats que gravin la renda d'aquestes persones físiques.

3. Malgrat el que disposa el paràgraf anterior, es considera «ingrés de l'activitat» i s'inclou en la base imposable en el moment de la transmissió d'un bé o dret afecte a l'activitat, amb el límit de les amortitzacions que hagin estat deduïbles en la base imposable, la diferència entre el valor d'adquisició d'un bé o dret, descomptades les amortitzacions realitzades, i el valor de transmissió d'aquest bé o dret quan aquest últim sigui superior al primer. A aquest efecte, per «valor d'adquisició i de transmissió» s'entén el que resulta de l'aplicació d'aquesta Llei i de la normativa comptable. Igualment, s'inclou en la base imposable la renda derivada de la desaparició de les circumstàncies que van motivar la dotació de provisions o correccions de valor d'elements patrimonials en l'exercici en què aquesta

circumstància es produeixi, amb el límit de la deducció practicada en exercicis anteriors.

4. La valoració de les operacions entre persones físiques subjectes a aquest impost i altres persones físiques o entitats vinculades es realitza pel seu valor normal de mercat, en els termes que preveu l'article 16 d'aquesta Llei. S'atén igualment el valor normal en el mercat dels béns o serveis objecte de l'activitat que les persones físiques residents a Andorra cedeixin o prestin a tercers no vinculats de forma gratuïta o destinin a l'ús o consum propi. La mateixa regla s'aplica quan hi hagi una contraprestació i aquesta contraprestació sigui notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns i serveis, cas en el qual s'atén aquest últim.

5. Són deduïbles, a l'efecte del càlcul de la base imposable, les amortitzacions en relació amb béns i drets afectes a l'activitat econòmica realitzades d'acord amb l'article 11 d'aquesta Llei. No poden ser objecte de deducció de la base imposable les amortitzacions, correccions de valor o provisions que es puguin realitzar sobre béns o drets que es considerin no afectes a l'activitat econòmica.

6. A aquest efecte, es consideren «béns i drets afectes a una activitat econòmica» els següents:

- a) Els béns immobles en què duu a terme la seva activitat el contribuent.
- b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat. No es consideren «afectes» els béns d'esplai i esbarjo o, en general, d'ús particular del titular de l'activitat econòmica.
- c) Qualsevol altres elements patrimonials que siguin necessaris per a l'obtenció dels rendiments respectius. En cap cas no tenen aquesta consideració els actius representatius de la participació en fons propis o el patrimoni net d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers.
- d) Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixin només parcialment a l'objecte de l'activitat econòmica, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests elements patrimonials que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En cap cas no són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.
- e) Reglamentàriament es determinen les condicions que, malgrat la seva utilització per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant, determinats elements patrimonials poden considerar-se afectes a una activitat econòmica.

7. En matèria de deducció de despeses, a més de les regles que preveu aquesta Llei en relació amb l'impost sobre societats, es tenen en compte les següents:

- a) No són deduïbles les contribucions de l'empresari o professional a plans de pensions o instruments de previsió social que compleixin una funció anàloga.

- b) Quan sigui degudament acreditat, amb l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social, que el cònjuge o els fills de l'empresari o professional treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats econòmiques desenvolupades per aquest empresari o professional, es dedueixen per a la determinació dels rendiments les retribucions estipulades amb cadascun d'ells, sempre que no siguin superiors a les de mercat corresponents a la seva qualificació professional i treball acomplert.
 - c) Quan el cònjuge o els fills de l'empresari o professional (o de l'obligat a cotitzar) realitzin cessions de béns o drets, acreditades mitjançant els contractes corresponents, que serveixin a l'objecte de l'activitat econòmica de què es tracti, es dedueix, per a la determinació dels rendiments del titular de l'activitat, la contraprestació estipulada, sempre que no excedeixi el valor de mercat. La càrrega de la prova d'aquest valor de mercat correspon a l'empresari o professional, i la deducció es denega en cas que no sigui possible acreditar-lo.
8. El tipus aplicable sobre la base imposable és, amb caràcter general, del 10 per cent. Els empresaris o professionals que tinguin una facturació anual igual o inferior a 60.000 euros, computant el conjunt de les activitats econòmiques que desenvolupin, poden optar per un règim de tributació simplificat a tant alçat segons l'escala següent:

Facturació anual	Quota anual
Fins a 30.000 euros	2.400 euros
Fins a 60.000 euros	4.800 euros

L'opció pel règim simplificat a tant alçat ha de realitzar-se anteriorment a l'inici de l'activitat o del període impositiu en què sigui aplicable i mantenir-se durant els tres exercicis següents, sempre que les activitats que realitzin es trobin dins els límits de facturació fixats per aquest article. A fi de poder acollir-se al règim de tributació a tant alçat, l'empresari o professional ha d'acreditar la facturació corresponent a les seves activitats econòmiques. A aquest efecte, si no pot aportar proves fefaents de la facturació del conjunt de les seves activitats, no podrà acollir-se al sistema de facturació a tant alçat.

En relació amb el límit de 60.000 euros, i a fi de poder acollir-se al sistema de facturació a tant alçat, es tenen en compte tant les activitats econòmiques, siguin de la classe que siguin, realitzades per l'empresari o professional, com les realitzades per persones vinculades a ell per parentiu, sempre que pugui establir-se raonablement que les activitats estan connectades o vinculades.

9. El període impositiu d'aquest impost coincideix amb l'any natural. Quan l'empresari o professional mori anteriorment al 31 de desembre, l'exercici és el corresponent al temps transcorregut entre l'1 de gener d'aquell any i la data de la defunció, i correspon als hereus o, si escau, als legataris que succeeixin en

l'activitat empresarial o professional, la presentació de la declaració i el pagament de l'impost corresponent al titular de l'activitat.

10. L'impost es gestiona en règim d'autoliquidació, que s'ha de presentar en els terminis, la forma i el lloc que determini el ministeri encarregat de les finances.
11. Als empresaris i professionals subjectes a aquest impost se'ls aplica el mateix règim de pagaments a compte que aquesta Llei estableix per a les persones jurídiques.
12. S'apliquen en relació amb aquest impost els articles 39, 40, 41, 44, 45, 46 i 47 d'aquesta Llei.

Disposició transitòria única. Pèrdues generades anteriorment a l'entrada en vigor d'aquesta Llei

Quan una entitat hagi experimentat pèrdues en exercicis anteriors a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, aquestes pèrdues es poden compensar amb rendes positives obtingudes amb posterioritat en els termes que preveu l'article 24 d'aquesta Llei.

Disposició final primera. Entrada en vigor i aplicació dels impostos sobre societats i sobre activitats econòmiques de persones físiques

1. Aquesta Llei entra en vigor l'endemà de ser publicada al *Butlletí Oficial del Principat d'Andorra* i és aplicable per als períodes impositius iniciats posteriorment a la seva entrada en vigor.
2. Malgrat el que disposa l'apartat 1, en els tres primers períodes en què aquesta Llei sigui aplicable als subjectes passius de l'impost sobre societats i de l'impost sobre activitats econòmiques s'observen les normes següents:
 - 1a. En el primer exercici d'aplicació d'aquesta Llei, els subjectes passius han de presentar la declaració per aquest impost però gaudeixen d'una bonificació del 100 per cent de la quota líquida.
 - 2a. En el segon exercici d'aplicació d'aquesta Llei, la bonificació a què es refereix el paràgraf 1 és del 50 per cent de la quota líquida.
 - 3a. En el tercer exercici d'aplicació d'aquesta Llei, s'apliquen els tipus impositius de l'impost sobre societats i sobre activitats econòmiques sense cap bonificació.
 - 4a. En el primer exercici d'aplicació d'aquesta Llei no hi ha l'obligació de presentar declaració de pagaments a compte, llevat que el subjecte passiu hagi optat per la modalitat regulada per l'article 30.3 d'aquesta Llei, cas en el qual sí que ha de presentar la declaració de pagaments fraccionats sense l'obligació d'ingressar cap quota. En l'exercici següent, els pagaments a compte es beneficien de bonificacions pel mateix import,

establert en relació amb la quota líquida de l'impost, que s'apliquen sobre la quota resultant del pagament fraccionat calculat d'acord amb les regles que estableix l'article 30 d'aquesta Llei.

3. En el cas de l'impost sobre societats, les normes del paràgraf 2 d'aquesta disposició no s'apliquen en relació amb les plusvàlues immobiliàries a què es refereix la disposició addicional primera, que es regeixen pel que aquesta disposició addicional primera disposa.

Disposició final segona. *Habilitació normativa*

1. La Llei de pressupostos de l'Estat pot actualitzar els tipus de gravamen o els límits quantitatius que estableix aquesta Llei, sense que això no pugui implicar modificacions substancials dels impostos que regula. Igualment, pot establir els coeficients a què es refereix l'article 15.9 d'aquesta Llei.

2. S'habilita el Govern per dictar totes les disposicions que siguin necessàries per al desenvolupament i l'aplicació d'aquesta Llei.

3. Els models de declaració de l'impost sobre societats, de l'impost d'activitats econòmiques i els dels seus pagaments a compte són aprovats pel ministre de Finances, que estableix la forma, el lloc i els terminis per presentar-los, així com els supòsits i les condicions de la seva presentació per mitjans telemàtics.