

QUADERNS
D'ACTUALITAT
ECONÒMICA

L'impost general indirecte

(Inclou les modificacions de la Llei 29/2012, del 18 d'octubre, de modificació de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte, així com els aspectes més rellevants del Reglament d'aplicació de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte).

© Banca Privada d'Andorra. Febrer de 2013
Edita i coordina: Servei d'Estudis de Banca Privada d'Andorra
Autor: Alfa Capital Assessors & Auditors, SL

Disseny i maquetació: Estudi Juste Calduch
Impressió: Impremta Solber
ISBN:
DL: AND.-2013

Banca Privada d'Andorra no s'identifica necessàriament amb les opinions expressades per l'autor del **QUADERN**, aquestes són responsabilitat del seu autor.

Aquest **QUADERN** es distribueix únicament amb finalitat informativa.

L'IMPOST GENERAL INDIRECTE

01 La Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte i les seves modificacions posteriors	4
02 Naturalesa i àmbit d'aplicació de l'impost	6
03 Lliurament de béns i prestació de serveis	6
04 Operacions no subjectes	10
05 Importacions i exportacions de béns	13
06 Lloc de realització del fet generador	15
07 Meritació de l'impost	18
08 Base de tributació	20
09 Obligat tributari	23
10 Tipus de gravamen	24
11 Deduccions i devolucions	25
12 Règim especial simplificat	28
13 Obligacions formals	28
14 Cas pràctic	30
15 Comptabilització de l'IGI	31
16 Infraccions i sancions	33
17 Consultes a l'Administració	33
18 Crèdit fiscal per als estocs	34

01 LA LLEI 11/2012, DEL 21 DE JUNY, DE L'IMPOST GENERAL INDIRECTE I LES SEVES MODIFICACIONS POSTERIORIS

El passat 21 de juny de 2012 el Consell General va aprovar la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte, que incorpora una nova figura impositiva dins l'ordenament jurídic andorrà.

Per tal d'introduir aquest impost a Andorra, el legislador s'ha basat en els principis generals de tributació sobre el consum aplicables a la Unió Europea i a la gran majoria de països d'arreu del món que apliquen impostos sobre el valor afegit. Per a la seva configuració i adaptació a Andorra s'ha tingut en compte l'experiència internacional, en especial la Directiva 2006/11/CE que harmonitza l'impost general indirecte dins la Unió Europea, amb la finalitat de tenir un sistema més neutre i senzill.

Tot i això, i des del mateix moment de l'aprovació de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte, va aparèixer la necessitat de modificar l'esmentada Llei per solucionar alguns errors ortogràfics en el text de la Llei, així com la voluntat d'incloure una disposició transitòria relativa a la deduïbilitat dels impostos suportats pels estocs i mercaderies adquirits abans de l'entrada en vigor de la Llei de l'IGI.

Aquest QUADERN recull les modificacions previstes en la Llei 29/2012, del 18 d'octubre, de modificació de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte. Així mateix, es resumeixen els principals elements de l'impost, com poden ser la naturalesa i l'àmbit d'aplicació, el lliurament de béns i prestació de serveis, la importació i exportació de béns, el lloc de realització del fet generador, la meritació, el tipus de gravamen, les deduccions i devolucions, les obligacions formals, així com alguns exemples pràctics sobre el càlcul de l'impost.

Aquest QUADERN s'ha elaborat amb l'objectiu de presentar de forma simplificada i entenedora el nou règim fiscal indirecte, il·lustrant-ne l'aplicació amb alguns exemples i casos pràctics.

1.1. LLEI 11/2012, DEL 21 DE JUNY, DE L'IMPOST GENERAL INDIRECTE

Aquesta nova figura indirecta és una fita molt important en el procés de reforma fiscal iniciat amb la introducció dels nous impostos directes i que ha de portar a un sistema fiscal andorrà modern i equiparable al dels països del nostre entorn, tenint present les peculiaritats del nostre país i la seva estructura econòmica.

L'impost general indirecte (d'ara endavant IGI) grava el consum final d'un bé o servei, gravant la capacitat econòmica del client final. I substitueix la gran majoria de les figures tributàries indirectes vigents (IMI, IAC, ISI i IPI) que de forma imperfecta han intentat gravar el consum produït a Andorra. Al respecte, cal remarcar que l'impost indirecte sobre la prestació de serveis d'assegurança no queda derogat per aquesta nova Llei. Aquesta nova figura indirecta passa a ser més neutra i eficient per a les empreses i més justa per als ciutadans.

Per tal d'assolir aquesta neutralitat, s'admet que l'empresari o professional es pugui deduir les quotes suportades de l'impost; queda així gravat el consum final. És a dir, l'impost reper-

cutit pels obligats tributaris a l'hora de realitzar les seves operacions subjectes a l'IGI queda neutralitzat per la consideració de les quotes de l'impost suportades com a fiscalment deduïbles. De manera que només quedaria gravat per l'impost el valor afegit aportat per l'obligat tributari. Aquesta neutralitat també es manifesta a escala internacional, des del moment en què es fixa la tributació de l'impost a la seu del destinatari, lloc on efectivament es produeix el consum efectiu del bé o servei.

La introducció d'aquest impost al sistema fiscal andorrà implica la introducció dels principis generals de tributació sobre el consum aplicables a la Unió Europea que apliquen impostos sobre el valor afegit. Això no obstant, els tipus de gravamen previstos al Principat d'Andorra es troben en uns nivells molt inferiors als dels països del nostre entorn amb la finalitat de tenir present les necessitats de l'economia andorrana i ser el màxim de competitiu amb l'exterior. La Llei de l'IGI preveu que totes les operacions estaran subjectes a un tipus general d'un 4,5% excepte els productes i serveis de primera necessitat als quals s'aplica un tipus de gravamen superreduït del 0% o reduït de l'1% i un tipus incrementat del 9,5% aplicable als serveis bancaris i financers.

L'entrada en vigor d'aquest impost és l'1 de gener de 2013.

1.2. LLEI 29/2012, DEL 18 D'OCTUBRE, DE MODIFICACIÓ DE LA LLEI 11/2012, DEL 21 DE JUNY, DE L'IMPOST GENERAL INDIRECTE

Com s'ha comentat, des de l'aprovació de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte, es varen detectar alguns errors ortogràfics, així com la voluntat d'introduir una disposició transitòria per tal de millorar la neutralitat de l'impost a l'entrada en vigor l'1 de gener de 2013.

La Llei de l'IGI incorpora la derogació dels actuals impostos indirectes: ISI, IMI, IAC i IPI, transició que pot provocar una situació de desigualtat competitiva respecte de les vendes d'estocs i mercaderies adquirits abans de l'entrada en vigor de la Llei de l'IGI.

Per aquest motiu, aquesta modificació de la Llei preveu la possibilitat de generar un crèdit fiscal en concepte de l'IMI i l'IAC suportats en relació amb les existències que es posseeixin a la data d'entrada en vigor de l'impost, sempre que fossin adquirides entre el 31 de desembre de 2009 i el 31 de desembre de 2012.

Tal com ja hem comentat, aquestes modificacions de la Llei no han representat grans canvis en el fons i l'estructura, sinó que s'ha intentat adaptar el text a les particularitats andorranes, corregint alhora alguns errors ortogràfics.

Aquestes modificacions han estat previstes a l'hora de realitzar aquest QUADERN, tenint en compte el text inicial, així com les modificacions indicades. Per aquest motiu, tots els exemples i continguts d'aquest fascicle contenen els continguts i modificacions d'ambdues lleis.

02 NATURALESA I ÀMBIT D'APLICACIÓ DE L'IMPOST

NATURALESA

L'impost general indirecte és un tribut de naturalesa indirecta que grava el consum mitjançant la tributació dels lliuraments de béns i de les prestacions de serveis realitzades per empresaris o professionals, així com de les importacions de béns.

ÀMBIT D'APLICACIÓ

L'àmbit territorial de l'impost és el territori andorrà.

També són d'aplicació les disposicions previstes per convenis i tractats internacionals en matèria d'imposició indirecta. Aquestes disposicions seran d'aplicació a partir del moment en què s'hagin incorporat a l'ordenament jurídic andorrà.

03 LLIURAMENT DE BÉNS I PRESTACIÓ DE SERVEIS

FET GENERADOR

Estan subjectes a l'impost els lliuraments de béns i les prestacions de serveis realitzats en territori andorrà per empresaris o professionals a títol oneros, amb caràcter habitual o ocasional, en el desenvolupament de la seva activitat econòmica, amb independència de la finalitat o dels resultats perseguits en l'activitat econòmica o en cada operació particular.

Definicions

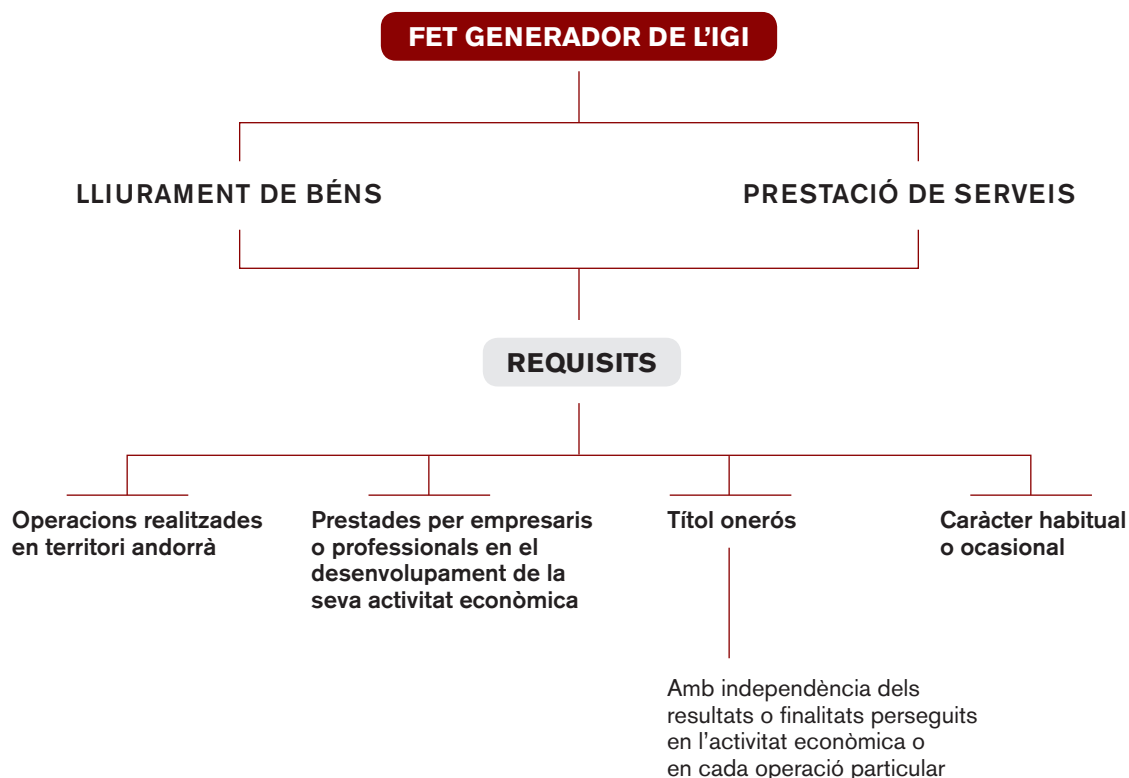
Lliurament de béns: la transmissió del poder de disposició sobre els béns corporals, fins i tot si es realitzen mitjançant la cessió de títols representatius d'aquests béns. S'entén també per béns corporals el gas, la calor, el fred, l'energia elèctrica, així com altres modalitats d'energia.

Prestació de serveis: tota operació subjecta a l'impost que no té la qualificació de lliurament o importació de béns. En particular es consideren prestacions de serveis, entre d'altres, l'exercici independent d'una professió, un art o un ofici; l'arrendament de béns, una indústria o un negoci, una empresa o un establiment mercantil, amb opció de compra o sense; els serveis d'hostaleria; les cessions d'ús de béns o de drets, etc.

Activitat econòmica: a efectes de l'IGI són aquelles que impliquen l'ordenació per compte propi de factors de producció materials i humans, o d'algun d'aquests factors de producció, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o en la prestació de serveis.

Empresari o professional: les persones físiques o entitats que realitzin activitats econòmiques. Es troben excloses aquelles persones que realitzin operacions inferiors a una xifra anual de 40.000 euros, tret que expressament optin per ser considerades com a empresaris o professionals. Per determinar aquesta xifra no computen la transmissió de béns d'inversió ni tampoc l'IGI. La Llei preveu un límit específic per a les activitats agrícoles i ramaderes per una xifra anual de 150.000 euros.

Un resum del fet generador de l'impost general indirecte és com segueix:



La Llei de l'IGI inclou un llistat d'operacions, que, en tot cas, rebran la consideració de lliurament de béns, i d'altres, que són assimilades al lliurament de béns.

Operacions considerades lliurament de béns

- a) Les execucions d'obra que tenen per objecte la construcció o la rehabilitació d'una edificació quan l'empresari que executa l'obra aporta una part dels materials utilitzats, i que el cost d'aquests materials excedeix el 20% de la base de tributació.
- b) Les aportacions no dineràries, efectuades pels obligats tributaris de l'impost, d'elements del seu patrimoni empresarial o professional a societats o comunitats de béns o qualsevol altre tipus d'entitats i les adjudicacions d'aquesta naturalesa en cas de dissolució o liquidació total o parcial d'aquestes entitats.
- c) La transmissió de béns en virtut d'una norma o d'una resolució administrativa o jurisdiccional, inclosa l'expropiació forçosa.
- d) Les cessions de béns en virtut de contractes de venda amb pacte de reserva de domini o condició suspensiva.
- e) Les cessions de béns en virtut de contractes d'arrendament amb opció de compra, en el moment en què l'arrendatari es compromet a exercitar-la i, en general, en els casos d'arrendament de béns amb clàusula de transferència de la propietat vinculant per a ambdues parts.
- f) El subministrament, en qualsevol suport material, de productes o aplicacions informàtiques estàndards i en sèrie, és a dir, que no necessiten cap modificació substancial per ser utilitzades per l'usuari.
- g) Les transmissions de béns entre comitent i comissionista que actuï en nom propi realitzades en virtut de contractes de comissió de venda o comissió de compra.

Operacions assimilades al lliurament de béns

- a) Es consideren operacions assimilades al lliurament de béns a títol onerós l'autoconsum de béns.

La Llei de l'IGI considera que són autoconsums de béns les següents:

- La transferència, realitzada per l'obligat tributari, de béns corporals del seu patrimoni empresarial o professional al seu patrimoni personal o al consum particular.

Exemple: un cotxe afecte al patrimoni empresarial que passa a estar dintre del patrimoni personal del propietari.

- La transmissió del poder de disposició sobre béns corporals que integren el patrimoni empresarial o professional de l'obligat tributari.

Exemple: atencions a clients o treballadors, liberalitats a tercers.

- L'afectació o, en el seu cas, el canvi d'afectació de béns produïts, construïts, extrets, transformats, adquirits o importats en l'exercici de l'activitat empresarial o professional de l'obligat tributari per utilitzar-los com a béns d'inversió.

Exemple: adquisició d'un immoble per a la seva venda, però que després es destina a l'arrendament.

La figura d'autoconsum no resulta d'aplicació en cas que l'obligat tributari tingui dret a deduir-se la totalitat de l'impost suportat si ho hagués adquirit a un tercer.

La Llei de l'IGI també inclou un llistat d'operacions que, en tot cas, rebran la consideració de prestació de serveis, i d'altres, que són assimilades a les prestacions de serveis.

Operacions considerades prestacions de serveis

- a) L'exercici independent d'una professió, d'un art o d'un ofici.
- b) L'arrendament de béns, una indústria o un negoci, una empresa o un establiment mercantil, amb opció de compra o sense.
- c) Les cessions d'ús o usdefruit de béns.
- d) La cessió de drets d'autor, llicències, patents, marques de fàbrica i comercials i altres drets de propietat intel·lectual i industrial.
- e) Les obligacions de fer i no fer i les abstencions estipulades en contractes d'agència, venda en exclusiva o derivades de convenis de distribució de béns en àrees territorials delimitades.
- f) Les execucions d'obra que, d'acord amb l'article 7, no es consideren lliurament de béns.
- g) Els traspassos de locals de negoci.
- h) Els transports.
- i) Els serveis d'hostaleria, restaurant i acampada, així com la venda de begudes i aliments per consumir-los de manera immediata al mateix local.
- j) Les operacions d'assegurança, reassegurança i capitalització.
- k) Les prestacions d'hospitalització.
- l) Els préstecs i els crèdits en diners.
- m) El dret d'utilitzar instal·lacions esportives o de lleure.

Operacions assimilades a la prestació de serveis

- a) Es consideren operacions assimilades a les prestacions de serveis a títol oneros els autoconsums de serveis.

A l'efecte del que preveu aquesta Llei, són autoconsums de serveis les operacions següents per les quals no es percep cap contraprestació:

- Les transferències de béns i drets no inclosos com a operacions assimilades a lliurament de béns, del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal de l'obligat tributari.
- L'aplicació total o parcial a l'ús particular de l'obligat tributari o, en general, a finalitats alienes a la seva activitat empresarial o professional dels béns que formen part del seu patrimoni empresarial o professional.
- Les altres prestacions de serveis efectuades a títol gratuït per l'obligat tributari no mencionades anteriorment, sempre que es realitzin amb finalitats alienes a les de l'activitat empresarial o professional.

continua a la pàgina següent

Operacions considerades prestacions de serveis

- n) L'explotació de fires i exposicions.
- o) Les operacions de mediació i d'agència o comissió quan l'agent o comissionista actuï en nom aliè. Quan actuï en nom propi i faci d'intermediari en una prestació de serveis s'entén que ha rebut i prestat els serveis corresponents per si mateix.
- p) El subministrament de productes informàtics quan no són un lliurament de béns, considerant accessori a la prestació de serveis el lliurament del suport corresponent.

En particular, es considera prestació de serveis el subministrament de productes informàtics que han estat confeccionats amb l'encàrrec previ del seu destinatari conforme a les especificacions d'aquest destinatari, així com els altres que són objecte d'adaptacions substancials necessàries per a l'ús pel seu destinatari.

04 OPERACIONS NO SUBJECTES

No es troben subjectes a aquest impost les operacions següents:

Operacions no subjectes

La transmissió d'un conjunt d'elements corporals o incorporals que formen part del patrimoni empresarial o professional de l'obligat tributari.

És necessari que aquests elements formin una unitat econòmica autònoma capaç de desenvolupar una activitat empresarial o professional amb els seus propis mitjans.

Excepció a la no-subjecció

Transmissions per part d'empresaris o professionals que ho són perquè es dediquen a l'arrendament d'immobles.

Transmissions per empresaris o professionals que ho són perquè es dediquen exclusivament a la realització ocasional de les operacions de promoció, urbanització, construcció o rehabilitació.

La desafectació de béns i drets de les activitats econòmiques que determinen la no-subjecció de l'impost.

Operacions no subjectes	Excepció a la no-subjecció
Els lliuraments gratuïts de mostres de mercaderies amb la finalitat de promoció de les activitats econòmiques.	-
Les prestacions de serveis de demostració gratuïta per promoure les activitats econòmiques.	-
<p>Els lliuraments gratuïts d'impresos o objectes amb caràcter publicitari.</p> <p>Es consideren objectes amb caràcter publicitari els que no tenen valor comercial intrínsec i que porten la menció publicitària de forma indeleble.</p>	El lliurament d'objectes publicitaris quan el cost total dels subministraments a un mateix destinatari excedeixi dels 100 €, excepte si es lliuren a altres obligats tributaris per redistribuir-los gratuïtament.
Els serveis prestats per persones físiques en règim de dependència laboral.	-
Els autoconsums de béns o serveis, sempre que no s'hagi atribuït a l'obligat tributari el dret de deducció total o parcial de l'impost en la seva adquisició o importació de béns.	-
L'atorgament de les concessions i autoritzacions administratives.	-
La transmissió d'accions, participacions en societats, obligacions i altres valors.	-
Les activitats pròpies de les empreses asseguradores.	-
L'activitat del joc del bingo.	-
Els serveis d'operacions financeres que remunerin la cessió a tercers de capitals propis o aliens, tant en posicions de crèdit com de dèbit, i els altres serveis bancaris o financers que no porten comissió.	Aquells que es remuneren mitjançant una comissió.

Operacions no subjectes

El lliurament de béns i prestacions de serveis realitzades directament per entitats constitutives de l'Estat andorrà o per entitats parapúbliques o de dret públic, sense contraprestació o mitjançant contraprestació de caràcter tributari.

Excepció a la no-subjecció

Estan subjectes les operacions realitzades per una entitat parapública o de dret públic, mitjançant empresa pública o empresa mercantil.

En tot cas, estan subjectes a l'impost les activitats següents:

- Els serveis de telecomunicació.
- El transport de béns i persones.
- L'explotació de fires i exposicions de caràcter comercial.
- L'emmagatzematge i el dipòsit.
- L'ensenyament i els serveis accessoris a aquesta activitat.
- Les operacions comercials o mercantils de ràdio i televisió realitzades per l'entitat Ràdio i Televisió d'Andorra SA, incloses les relatives a la cessió d'ús de les seves instal·lacions.
- Les operacions d'escorxador.
- La distribució d'aigua, gas, calor, fred i energia.
- Els serveis aeroportuaris i explotació d'infraestructures ferroviàries, incloent-hi les concessions i les autoritzacions, exceptuades les no subjectes d'acord amb la Llei de l'IGI.
- L'obtenció, la fabricació i la transformació de productes per transmetre'ls posteriorment.
- Les d'oficines comercials de publicitat.
- L'explotació de cantines i menjadors d'empreses i establiments similars.
- Les agències de viatges.

05 IMPORTACIONS I EXPORTACIONS DE BÉNS

5.1. IMPORTACIONS DE BÉNS

Rep la consideració d'importació l'entrada de béns en territori andorrà procedents d'un altre Estat o territori. És necessari que tingui lloc el transport efectiu de les mercaderies.

Les importacions de béns estan subjectes a l'impost, amb independència de la finalitat a la qual es destinin i la condició de l'importador.

Es consideren operacions assimilades a les importacions les adquisicions de béns realitzades en territori andorrà, el lliurament o la importació previs dels quals s'haguessin beneficiat de les exempcions següents:

- a) operacions assimilades a les exportacions
- b) importacions de béns en règim diplomàtic o consular.

Així mateix, s'ha de tenir en compte que la Llei de l'IGI preveu una sèrie d'exempcions a les importacions que són d'aplicació a unes operacions molt específiques i poc habituals en l'activitat empresarial general.

A continuació, a títol merament enunciatiu, detallem les activitats que poden gaudir de les exempcions en les importacions de béns:

- Importacions de bitllets de banc en curs legal
- Importacions de béns personals per trasllat de la residència habitual
- Importacions de béns personals per causa d'herència
- Importacions de béns d'escàs valor
- Importacions de béns en règim de viatgers
- Importacions de petits enviaments
- Importacions de béns amb motiu de l'adquisició de la totalitat o part del patrimoni empresarial o professional
- Importacions de béns destinats a organismes caritatius o filantròpics
- Béns importats en benefici de persones amb minusvalidesa
- Importacions de béns efectuades en el marc de determinades relacions internacionals
- Importacions de béns amb finalitat de promoció comercial
- Importacions de béns per ser objecte d'exàmens, anàlisis o proves
- Importacions de béns destinats a organismes competents en matèria de protecció de la propietat intel·lectual o industrial
- Importacions de documents amb caràcter turístic
- Importacions de documents diversos
- Importacions d'objectes de col·lecció o d'art
- Importacions de carburants i lubricants
- Importacions de béns en règim diplomàtic o consular
- Importacions de béns destinats a organismes internacionals o emparats en acords internacionals
- Reimportacions de béns
- Prestacions de serveis relacionats amb les importacions
- Exempcions en les importacions per evitar la doble imposició
- Altres exempcions

5.2. EXPORTACIONS DE BÉNS

Reben la consideració d'exportacions els lliuraments de béns expedits o transportats fora del territori andorrà. Cal que es produeixi un transport efectiu de les mercaderies i que aquestes realment surtin d'Andorra.

El transport el pot dur a terme el propi transmissor o un tercer que actui en nom i per compte del transmissor.

En línies generals, estan exemptes de l'IGI les exportacions de béns.

Exempcions en les exportacions de béns:

Concretament, gaudeixen de l'exempció de l'IGI les operacions següents sempre que es compleixin els requisits previstos en cadascun dels casos:

- Els lliuraments de béns expedits o transportats fora del territori andorrà pel transmissor o per un tercer que actua en nom i per compte d'aquest transmissor.
- Els lliuraments de béns expedits o transportats fora del territori andorrà per l'adquirent no establert en l'àmbit territorial de l'impost o per un tercer que actua en nom i per compte d'aquest adquirent.

S'exclouen del que es disposa en el paràgraf anterior els béns destinats a l'equipament de mitjans de transport d'ús privat.

També estan exemptes de l'impost els lliuraments de béns a viatgers (*tax free*) sempre que compleixin els requisits següents:

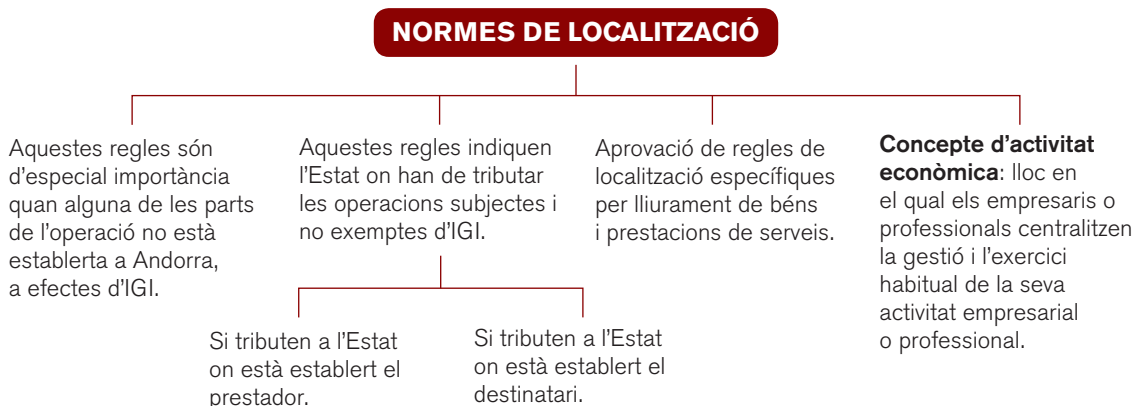
- Els lliuraments de béns han d'estar documentats en una factura l'import de la qual, impostos inclosos, sigui superior a 900 euros per cada element considerat de manera individual.
- Que els viatgers tinguin la seva residència habitual fora d'Andorra.
- Que els béns surtin efectivament del territori andorrà. A aquests efectes, s'acreditarà l'efectiva sortida de l'àmbit territorial de l'impost mitjançant la corresponent declaració d'importació o document equivalent de l'Estat d'entrada dels béns.
- Que el conjunt de béns adquirits no constitueixin una expedició comercial.

A l'efecte d'aquesta Llei, es considera que els béns conduïts per viatgers no constitueixen una expedició comercial quan es tracta de béns adquirits ocasionalment, que es destinen a l'ús personal o familiar dels viatgers o per ser oferts com a regals i que, per la seva naturalesa i quantitat, no es poden presumir que són l'objecte d'una activitat comercial.

Estan exemptes les prestacions de serveis (incloses les de transport i les accessorïes), quan estan directament relacionades amb les exportacions de béns.

06 LLOC DE REALITZACIÓ DEL FET GENERADOR

A continuació es detallen les normes de localització:



LLOC DE REALITZACIÓ DELS LLIURAMENTS DE BÉNS

El lloc de realització dels lliuraments de béns es determina segons les regles següents:

- Es localitzen a Andorra els lliuraments de béns que **no són objecte d'expedició i transport**. En el mateix sentit, s'entén que aquests béns es posin a disposició de l'adquirent dintre del territori andorrà.
- Quan els béns són expedits o transportats pel proveïdor, per l'adquirent o per un tercer, s'ha de considerar que el lliurament es localitza on s'ha iniciat el transport.

No obstant això, en el cas de béns objecte d'importació, malgrat que el lloc d'inici del transport estigui situat en un país estranger, els lliuraments dels béns efectuats per l'importador i, en el seu cas, pels successius adquirents s'entenen realitzats en l'àmbit territorial de l'impost.

- Pel que fa als lliuraments de béns que seran **objecte d'instal·lació i muntatge**, es localitza al territori on s'acabi la seva instal·lació. Es considera com a lliurament de béns sempre que el valor dels elements lliurats excedeixi el 15% del cost total de muntatge.
- Per altra banda, els lliuraments de béns **immobles ubicats a Andorra** es localitzen al Principat d'Andorra. És a dir, la venda d'un immoble a Andorra meritarà l'IGI sempre que estigui aquesta operació subjecta a l'impost.
- Els lliuraments d'**electricitat** s'entenen efectuats dins el territori andorrà en els dos supòsits següents:
 - a) Els efectuats a un empresari o a un professional revedor, sempre que aquest estigui establert a Andorra.
 - b) Qualsevol altre, sempre que l'electricitat sigui utilitzada o consumida efectivament a Andorra.

LLOC DE REALITZACIÓ DE LES PRESTACIONS DE SERVEIS

El lloc de realització de les prestacions de serveis es determina segons les regles següents:

Les prestacions de serveis es localitzen a Andorra en els casos següents:

- Quan el destinatari és un empresari o professional que actua com a tal i té la seu de la seva activitat econòmica o un establiment permanent o, en el seu defecte, té el seu domicili o residència habitual a Andorra, sempre que es tracti de serveis que tenen per destinataris l'esmentada seu, l'establiment permanent, el domicili o la residència habitual.
- Quan el destinatari no és un empresari o professional actuant com a tal (consumidor final), els serveis prestats per un empresari o professional que té a Andorra la seu de la seva activitat econòmica o l'establiment permanent des del qual els presta o, en el seu defecte, el lloc del seu domicili o residència habitual.

Com a regla general, els serveis es localitzen on estigui localitzat el seu destinatari. En cas que aquest no tingui la consideració d'empresari o professional, els serveis es localitzaran a la seu del prestador.

L'anterior regla general no resulta d'aplicació en cas que els serveis sobre els quals versa l'operació es trobin classificats en la llista:

- Les cessions i concessions de drets d'autor, patents, llicències, marques de fàbrica o comercials i els altres drets de propietat intel·lectual o industrial, així com altres drets similars.
- La cessió o concessió de fons de comerç, d'exclusives de compra o venda o del dret a exercir una activitat professional.
- Els de publicitat.
- Els d'assessorament, auditoria, enginyeria, gabinet d'estudis, advocacia, consultors, experts comptables o fiscals i altres similars, a excepció dels relacionats amb béns immobles segons el que preveu l'article 44.
- Els de tractament de dades i el subministrament d'informacions, inclosos els procediments i experiències de caràcter comercial.

- Els de traducció, correcció o composició de textos, així com els cedits per intèrprets.
- Els d'assegurança, reassegurança i capitalització.
- Els de cessió de personal.
- El doblatge de pel·lícules.
- Els arrendaments de béns mobles corporals, excepte els de mitjans de transport i els de contenidors.
- Les obligacions de no prestar, de manera total o parcialment, qualsevol dels serveis enunciats anteriorment.
- Els serveis prestats per via electrònica.
- Els serveis de telecomunicacions, de radiodifusió i de televisió.

Aquests serveis, en tot cas, estaran localitzats en el territori on estigui establert el destinatari, amb independència de si té la consideració d'empresari o professional.

Excepció: quan la utilització o explotació efectiva d'aquests serveis es produeixi en territori andorrà.

Lloc de realització de les prestacions de serveis (regles especials):

Adicionalment, la Llei de l'impost estableix una sèrie de regles especials per determinar la localització de certs serveis.

Els serveis que es veuen afectats per aquestes regles especials són els següents:

- Serveis relatius a béns immobles.
- Serveis de transport de passatgers i de béns.
- Serveis d'accés a manifestacions culturals, artístiques, esportives, científiques, educatives, recreatives o similars (fires o exposicions).
- Serveis prestats per via electrònica.
- Serveis de restaurant i càtering.
- Serveis de mediació, en nom i per compte d'altri.
- Serveis accessoris al transport.
- Treballs i execucions d'obra sobre béns i mobles.
- Serveis de telecomunicació.
- Serveis d'arrendament de mitjans de transport.

Tot seguit s'analitzen aquelles regles relatives als serveis més habituals:

a) Serveis relatius a béns immobles

Aquests serveis es localitzen en territori andorrà sempre que els immobles estiguin ubicats en dit territori. En aquest sentit, es consideren serveis vinculats a béns immobles aquells llistats a continuació:

- L'arrendament o cessió d'ús dels esmentats béns per qualsevol títol, inclòs els habitatges moblats.
- Els relatius a la preparació, coordinació i realització de les execucions d'obra immobiliàries.
- Els de caràcter tècnic relatius a les esmentades execucions d'obra, inclosos els prestats per arquitectes, arquitectes tècnics i enginyers.
- Els de gestió relatius a béns immobles o operacions immobiliàries.

- Els de vigilància o seguretat relatius a béns immobles.
- Els de lloguer de caixes de seguretat.
- La utilització de vies de peatge.
- Els d'allotjament en establiments d'hostaleria, d'acampada i balnearis.

b) Serveis de restaurant i càtering

Estaran localitzats en territori andorrà aquests serveis sempre que es prestin materialment en l'esmentat territori.

c) Serveis de mediació en nom i per compte d'altri

Aquests serveis s'entenen localitzats a Andorra, encara que el seu destinatari no sigui un empresari o professional actuant com a tal, sempre que el servei principal a que es refereix la mediació estigui localitzat en territori andorrà.

07 MERITACIÓ DE L'IMPOST

En els lliuraments de béns:

En els lliuraments de béns l'impost es merita **quan té lloc la seva posada a disposició de l'adquirent** o, en el seu cas, quan s'efectuen conforme a la legislació que els sigui aplicable.

Casos particulars: en els lliuraments de béns efectuats en virtut de contractes de venda amb pacte de reserva de domini o qualsevol altra condició suspensiva, d'arrendament venda de béns o d'arrendament de béns amb pacte de reserva amb clàusula de transferència de la propietat vinculant per ambdues parts, l'impost es merita quan els béns es posen en possessió de l'adquirent.

En les prestacions de serveis:

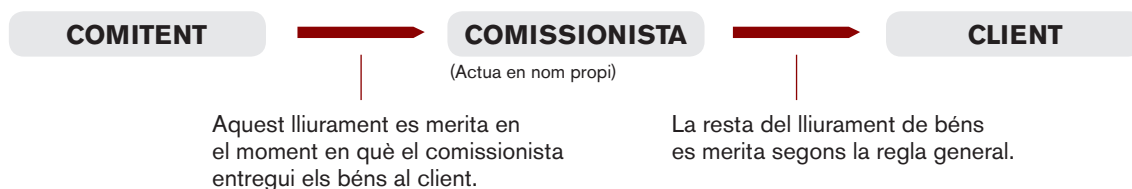
En les prestacions de serveis, l'IGI es merita en el moment en què es presten, executen o efectuen les operacions gravades.

Cas particular: en les execucions d'obra amb aportació de materials, l'impost es merita quan els béns es posen a disposició del propietari de l'obra.

En altres casos específics:

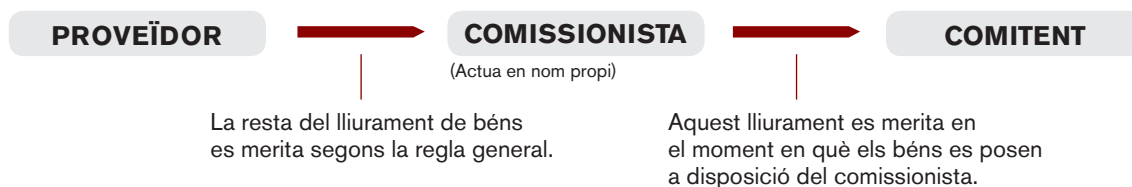
- a) En les transmissions de béns entre el comitent i comissionista efectuades en virtut de contractes de **comissió de venda**, quan l'últim actuï en nom propi, l'impost es merita en el moment en què el comissionista efectuï l'entrega dels béns respectius.

COMISSIÓ DE LA VENDA:



- b) Quan es tracti de lliuraments de béns efectuats en virtut de contractes pels quals una de les parts lliuri a l'altra béns corporals, el valor dels quals s'estimi en una quantitat certa, obligant-se qui els rep a procurar la seva venda dintre del termini i a retornar el valor estimat dels béns venuts i la resta dels no venuts, la meritació dels lliuraments relatius als béns venuts es produirà quan qui els rebí els posi a disposició de l'adquirent.
- c) En les transmissions de béns entre comissionista i comitent efectuades en virtut de contractes de **comissió de compra**, quan el primer actui en nom propi, en el moment en què siguin entregats al comissionista els béns a què es refereixen.

COMISSIÓ DE LA COMPRA:



- d) En els supòsits d'autoconsum, quan s'efectuen les operacions gravades.
- e) En els arrendaments, en els subministraments i, en general, en les operacions de tracte successiu o continuat, quan resulta exigible la part del preu que comprèn cada percepció.
- f) En les operacions subjectes a gravamen que originin pagaments a compte anteriors a la realització del fet generador, l'impost es merita en el moment del cobrament anticipat, tant si és total com si és parcial, pels imports efectivament percebuts.

En les importacions de béns:

En les importacions de béns, la meritació de l'impost es produeix en el moment en què té o hagués tingut lloc la meritació dels drets a la importació, d'acord amb la legislació duanera, independentment que aquestes importacions estiguin o no subjectes als drets a la importació mencionats. La meritació de l'impost és independent del moment del seu pagament.

08 BASE DE TRIBUTACIÓ

Regla general:

La base de tributació de l'impost està constituïda per l'import total de la contraprestació de les operacions subjectes procedent del destinatari o de terceres persones.

En particular, s'inclouen en el concepte de contraprestació:

- Les despeses de comissions, ports i transports, assegurances, primes per prestacions anticipades i qualsevol altre crèdit efectiu a favor de qui realitza el lliurament o presta el servei, derivat de la prestació principal o de les accessòries.
- Els tributs i els gravàmens de qualsevol classe que recauen sobre les mateixes operacions gravades, excepte el mateix impost general indirecte.
- L'import dels envasos i els embalatges, inclosos els susceptibles de devolució, carregat als destinataris de l'operació, sigui quin sigui el concepte pel qual es percep aquest import.
- L'import dels deutes assumits pel destinatari de les operacions subjectes com a contraprestació total o parcial de les mateixes operacions.

En el cas dels tributs i gravàmens de qualsevol classe, cal tenir en compte que els impostos especials incrementen la base de tributació de l'IGI.

EXEMPLE DE DEUTES ASSUMITS PEL DESTINATARI

Una empresa immobiliària transmet un edifici per un import d'1.500.000 euros. Addicionalment, aquest edifici està gravat amb una hipoteca de 500.000 euros, la qual serà assumida pel nou adquirent. Aquest lliura un xec d'1.000.000 d'euros.

Encara que la contraprestació efectivament pagada sigui 1.000.000 euros, la base de tributació serà 1.500.000 euros, perquè el deute de la hipoteca (500.000 euros) també s'ha d'incloure a la base de tributació.

Els descomptes i bonificacions es reduiran directament de la base de tributació sempre que es concedeixin prèviament o simultàniament al moment de la realització de dites operacions.

Aquesta reducció no resulta d'aplicació quan aquestes reduccions es corresponen a remuneracions d'altres operacions.

EXEMPLE DE DESCOMPTES I BONIFICACIONS

Una empresa d'electrodomèstics ven un televisor per un import de 1.000 euros. En cas que el client decideixi no optar per les facilitats a l'hora de finançar aquesta compra, gaudirà d'un descompte del 10%. En aquest supòsit la base de tributació resultant seria la següent:

Preu de venda TV	1.000 €
Descompte	(100) €
<i>Base de tributació</i>	<u>900 €</u>
IGI (4,5%)	41 €
Total	941 €

En tot cas, queden exclosos de la base de tributació els imports següents:

- Aquells que es corresponen a indemnitzacions, sempre que no constitueixin la compensació de lliuraments de béns o prestacions de serveis subjectes a l'impost.
- Aquells relatius a suplerts. S'entén com a *suplert* aquelles quantitats a percebre com a conseqüència d'haver realitzat pagaments en nom i per compte de tercers. En cap cas es consideraria que aquests imports es corresponen a la contraprestació d'un lliurament o prestacions de serveis.

En el supòsit que les quotes de l'IGI que graven les operacions subjectes a aquest tribut no s'hagin repercutit expressament a la factura, s'entén que la contraprestació no inclou aquestes quotes.

Base de tributació i regles especials: autoconsum

Als supòsits d'autoconsum de béns, els són d'aplicació les normes següents per determinar la base de tributació:

- Béns lliurats en **el mateix estat en què s'han adquirit**: la base de tributació és la que s'hagués fixat en l'operació per la qual s'haguessin adquirit els béns.

Aquests béns no estan sotmesos a cap procés de fabricació, elaboració o transformació.

- Els béns lliurats **són objecte de transformació o elaboració**: la base de tributació és el cost dels béns emprats per a la transformació, juntament amb les despeses de personal.

Aquestes tasques de transformació les pot realitzar bé el propi transmissor, bé un tercer pel seu compte.

- En cas que **el valor dels béns lliurats hagi estat alterat** com a conseqüència de la seva utilització, deteriorament, obsolescència, envelliment o altra conseqüència, la seva base de tributació coincidirà amb el valor dels béns en el moment en què s'efectua el lliurament.
- En els casos **d'autoconsum de serveis**: la base de tributació es correspon amb el cost de la prestació de serveis menys l'amortització dels béns cedits, si escau.

BASE DE TRIBUTACIÓ DE LES IMPORTACIONS

La base de tributació en les importacions és la resultant d'addicionar els conceptes següents al valor a la Duana, quan no hi siguin ja inclosos:

- Els tributs, els drets, les exaccions i els altres gravàmens que es meritin fora de l'àmbit territorial de l'impost, així com els que es meritin amb motiu de la importació, amb excepció del mateix impost general indirecte. Per exemple, els drets d'importació.
- Les despeses accessòries, les de comissions, embalatges, transports i assegurances que es produeixin fins al lloc de destinació dels béns a l'interior del Principat d'Andorra.

Valor en duana
+ Drets d'importació
+ Altres impostos (impostos especials)
+ Altres despeses de serveis accessoris

Base de tributació de les importacions

09 OBLIGAT TRIBUTARI

L'obligat tributari és la persona sobre la qual recau l'obligació de repercutir l'impost i, per tant, d'ingressar-lo davant l'Administració.

En aquest sentit, reben aquesta consideració els empresaris o professionals que realitzen les operacions subjectes a l'impost.

Excepció: els destinataris de les operacions rebran la consideració d'obligats tributaris en els casos en què els empresaris o professionals que realitzen aquestes operacions no estiguin establerts a Andorra, a efectes de l'IGI.

En aquests casos, s'aplica la regla d'inversió del subjecte passiu i el destinatari de les transaccions s'haurà d'autorepercutir l'impost.

PRESTADOR	DESTINATARI	OBLIGAT TRIBUTARI
EMPRESARI A ANDORRA	Empresari a Andorra	Prestador
	Empresari fora d'Andorra	No localitzat a Andorra (*)
	Consumidor a Andorra	Prestador
	Consumidor fora d'Andorra	Prestador
EMPRESARI FORA D'ANDORRA	Empresari a Andorra	Destinatari
	Empresari fora d'Andorra	No localitzat a Andorra (serveis)
	Consumidor a Andorra	Prestador
	Consumidor fora d'Andorra	No localitzat a Andorra

(*) Sempre que els serveis estiguin localitzats a Andorra segons les regles de localització esmentades anteriorment.

10 TIPUS DE GRAVAMEN

Tipus general:

El tipus de gravamen general és d'un 4,5% i s'exigeix sempre que no es prevegi expressament l'aplicació d'un altre tipus de gravamen.

Aquest tipus de gravamen s'aplica sempre que no sigui d'aplicació un tipus reduït, superreduït o incrementat.

Tipus reduït:

El tipus de gravamen reduït és d'un 1%.

Aquest tipus de gravamen s'aplica a:

- Classes particulars impartides per persones físiques (temari escolar o universitari reglat).
 - Aliments (excepte begudes alcohòliques) per al consum humà o animal, els animals vius, les llavors, les plantes.
 - L'aigua apta per a l'alimentació humana o animal o per al reg.
 - Els llibres, diaris i les revistes que no continguin únicament i fonamentalment publicitat.
-

Tipus superreduït:

El tipus de gravamen superreduït és del 0%.

La Llei de l'IGI no preveu exempcions objectives, és a dir, operacions que no impliquen el trasllat de l'impost en funció de la seva naturalesa i tipologia d'activitats. Amb l'objectiu d'assolir el mateix efecte al destinatari, la Llei de l'IGI ha incorporat un tipus de gravamen superreduït del 0%.

Aquest tipus de gravamen s'aplica a:

- L'assistència sanitària o hospitalària prestada per entitats parapúbliques de dret públic.
- Les prestacions d'assistència a persones físiques realitzades per professionals de la salut reemborsables per la CASS.
- Les prestacions d'assistència social per part de professionals en conveni amb la CASS.
- Els serveis d'educació, ensenyament, guarderies, etc., efectuats per entitats de dret públic o per entitats privades autoritzades.

- Els serveis relacionats amb la pràctica de l'esport o l'educació física prestats per organismes públics o sense ànim de lucre.
 - Els serveis relacionats amb l'àmbit cultural prestats per organismes públics sense ànim de lucre.
 - El transport de malalts o ferits amb ambulància.
 - Els arrendaments d'habitatges, inclosos els aparcaments o els annexos accessoris.
 - El lliurament de medicaments reemborsables per la CASS.
 - Les transmissions d'habitatges exemptes de l'impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries, amb els mateixos requisits i procediments establerts en aquest impost (ITP).
-

Tipus incrementat:

El tipus de gravamen incrementat és del 9,5% i s'aplica a les prestacions de serveis bancaris i financers.

11 DEDUCCIONS I DEVOLUCIONS

Quotes tributàries deduïbles

Els obligats tributaris poden deduir les quotes de l'impost que hagin suportat en l'adquisició de béns o serveis rebuts sempre que estiguin vinculades amb el desenvolupament de les seves activitats econòmiques.

En cap cas resulta procedent deduir de les quotes d'IGI una quantia superior a la que legalment correspongui, ni abans que s'haguessin meritat d'acord amb el que estableix aquesta Llei.

Requisits subjectius de la deducció

Poden fer ús del dret a deduir els obligats tributaris de l'impost que tinguin la condició d'empresaris o professionals d'acord amb el que estableix aquesta Llei.

Limitacions al dret de deduir

Els empresaris o professionals no poden deduir les quotes de l'impost derivades d'adquisicions de béns o serveis que no s'afectin de manera exclusiva a la seva activitat empresarial.

Les quotes suportades per l'adquisició, la importació, el lloguer o la cessió d'ús per un altre títol de béns d'inversió que s'utilitzin totalment o parcialment en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional es poden deduir en funció dels criteris següents:

- Béns o serveis (no afectats per regles específiques) en la mesura en què aquests hagin de ser utilitzats previsiblement en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional.
- Automòbils de turisme, i els seus remolcs, ciclomotors i motocicletes són deduïbles només en un 50% (presumpció legal d'afectació). Malgrat això, la Llei presumeix que estan afectes al 100% a l'activitat professional o empresarial, entre d'altres, els automòbils mixtos; els utilitzats per a la realització de proves, demostracions o promoció de vendes; els utilitzats en els desplaçaments professionals dels representants o els comercials.

En ambdós casos, l'obligat tributari hauria de poder acreditar el seu grau d'afectació.

Aquesta presumpció del grau d'utilització i la limitació a les quotes suportades també és d'aplicació als béns o serveis directament relacionats:

- Accessoris i peces de recanvi.
- Combustibles, carburants i productes energètics necessaris per al seu funcionament.
- Serveis d'aparcament i utilització de vies de peatge.
- Rehabilitació, renovació i reparació dels mateixos béns.

Exclusions

No poden ser objecte de deducció, en cap proporció, les quotes suportades com a conseqüència de l'adquisició, fins i tot per a l'autoconsum, la importació, l'arrendament, la reparació, el manteniment o la utilització dels béns i els serveis que s'indiquen a continuació i dels béns i els serveis accessoris o complementaris als mateixos béns i serveis:

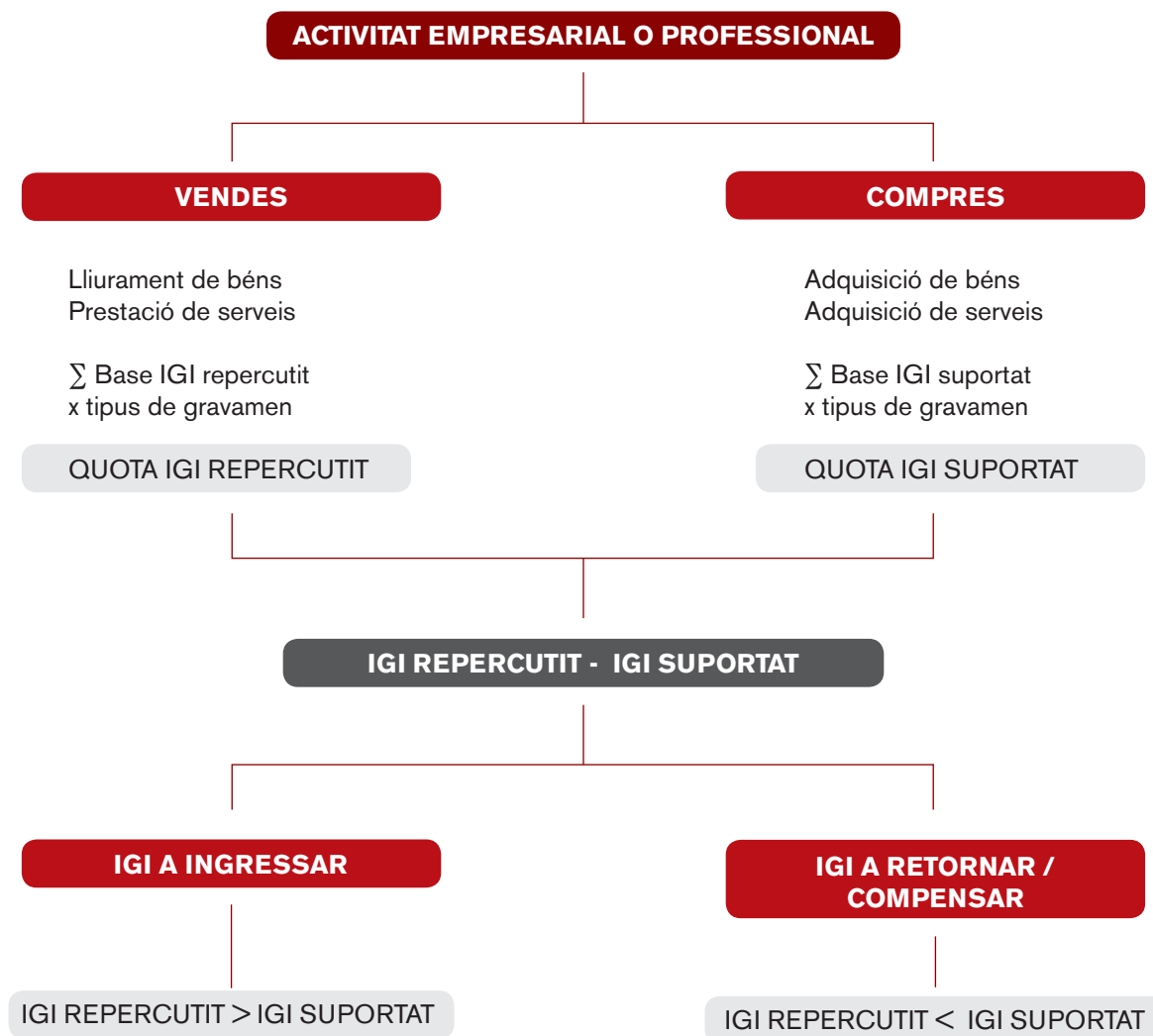
- Joies, pedres precioses, perles naturals o cultivades i objectes elaborats totalment o parcialment amb or o platí.
- Els aliments, les begudes i el tabac.
- Els espectacles i els serveis de caràcter recreatiu.
- Els serveis de desplaçament o viatges, hoteleria i restauració, excepte quan siguin deduïbles de l'impost sobre societats i de l'impost sobre la renda de les activitats econòmiques.
- Els béns o els serveis destinats a atencions a clients, assalariats o terceres persones.

Cas particular: no reben la consideració d'atencions (i, per tant, les quotes d'IGI suportades seran deduïbles) les mostres gratuïtes i objectes publicitaris de poc valor que no estan subjectes a l'impost.

Devolucions

Les quotes suportades que no s'han pogut deduir en les declaracions periòdiques sempre que, **quota suportada > quota repercutida** poden ser objecte de devolució a 31 de desembre de cada any. Així mateix, s'ha de tenir en compte que, en aquests casos, l'obligat tributari pot compensar aquest excés de quotes d'IGI suportat en les declaracions dels tres anys posteriors.

Com a resum dels punts tractats fins ara, seguidament es mostra l'estructura de l'impost:



12 RÈGIM ESPECIAL SIMPLIFICAT

Ateses les particularitats de l'economia andorrana, molt centrada en les petites empreses del sector dels serveis i de béns, el legislador ha volgut establir un determinat règim especial per a aquells l'import dels lliuraments dels béns o prestacions de serveis dels quals no superi els 100.000 euros.

Aquest règim és voluntari i s'hi poden acollir els empresaris o professionals l'import dels lliuraments dels béns o prestacions de serveis dels quals no superi els 100.000 euros.

Per acollir-se a aquest règim especial s'ha de presentar una sol·licitud al Ministeri de Finances abans de finalitzar l'any anterior a aquell en què hagi de tenir efecte. Una vegada s'hagi optat per aquest règim, és d'aplicació durant un termini mínim de tres anys. En cas de renúncia, s'ha de comunicar al Ministeri de Finances abans que acabi l'any anterior a aquell en què hagi de tenir efecte.

Els nous empresaris o entitats de nova creació podran acollir-se a aquest règim especial sempre que ho sol·licitin durant el mes següent a l'inici de la seva activitat.

Aquest règim especial permet que les quotes d'IGI suportat siguin el resultat d'una estimació, la qual depèn del tipus d'activitat que es realitza:

Quotes suportades | Activitats comercials: 3% sobre la xifra d'ingressos
| Resta d'activitats: 1,5% sobre la xifra d'ingressos

Quota IGI repercutit sobre el lliurament de béns o prestació de serveis
– Quota IGI suportat segons les estimacions anteriors

Quota IGI diferencial

13 OBLIGACIONS FORMALS

Els obligats tributaris han de complir els requisits, els terminis i les condicions que es determinen reglamentàriament per:

- Presentar declaracions relatives a l'inici, la modificació i la finalització de les activitats que determinen la subjecció a l'impost.
- Sol·licitar a l'Administració el número de registre tributari, comunicar-lo i acreditar-lo en els supòsits que s'estableixen.
- Expedir i lliurar factures de totes les seves operacions.

- Portar el llibre-registre de factures emeses, el llibre-registre de factures rebudes i, en el seu cas, el llibre-registre de béns d'inversió, així com altres registres específics.
- Presentar periòdicament o a requeriment de l'Administració la informació relativa a les seves operacions econòmiques amb tercers persones.
- Presentar les declaracions i liquidacions corresponents i ingressar l'import de l'impost que en resulti.
- Nomenar un representant, que sigui resident al Principat, a l'efecte de complir amb les obligacions imposades en aquesta Llei, quan es tracti d'obligats tributaris no establerts a Andorra.

Els obligats tributaris han de portar un llibre-registre de factures emeses, un llibre-registre de factures rebudes i, en cas de disposar de béns d'inversió, un llibre de béns d'inversió.

Les factures rebudes, els justificants comptables i les còpies de les factures emeses s'han de conservar durant el termini de prescripció de l'impost, d'acord amb el que estableix la Llei de bases de l'ordenament tributari.

Via reglament s'han establert els requisits que han de complir les factures i els documents justificatius. A continuació es mostra un resum de la informació que han de contenir segons si s'emet una factura completa, una factura simplificada o un tiquet:

Requisits	Factura completa	Factura simplificada	Tiquet
Número i sèrie de factura	✓	✓	✓
Data emissió	✓	✓	✓
Data operació (≠ emissió)	✓	✗	✗
Nom i cognoms o raó social emissor	✓	✓	✓
Nom i cognoms o raó social destinatari	✓	✗	✗
Domicili obligat tributari	✓	✓	✗
Domicili destinatari	✓	✗	✗
NRT emissor	✓	✓	✓
NRT destinatari	✓	✗	✗
Descripció operació	✓	✓	✗
Base tributació, tipus gravamen, quota repercutida	✓	Tipus de gravamen o expressió "IGI inclòs"	Tipus de gravamen o expressió "IGI inclòs"
Import total operació	✓	✓	✓
Motiu exempció o no-subjecció de l'IGI	✓	✗	✗

Els obligats tributaris tenen l'obligació de presentar la corresponent liquidació del deute tributari. Aquesta liquidació s'ha de formalitzar mitjançant el formulari d'autoliquidació que correspongui. Aquest formulari s'ha de presentar durant el mes següent al corresponent període de liquidació.

La periodicitat de la presentació de la liquidació depèn de la xifra de negocis de l'any anterior. Tot seguit es mostra un detall de la xifra de negocis respecte als períodes de declaració:

XIFRA DE NEGOCIS	PERÍODES DE DECLARACIÓ
< 250.000 euros	juliol i gener
> 250.000 euros i < 3.600.000 euros	abril, juliol, octubre i gener
> 3.600.000 euros	mensual

A més de les declaracions-liquidacions de caràcter periòdic, els obligats tributaris han de presentar una declaració-resum anual. El termini per complir amb aquesta obligació és durant tot el mes de gener.

Els models que s'han de presentar a l'Administració Tributària en relació amb l'autoliquidació de l'IGI són els següents:

FORMULARI	DESCRIPCIÓ
900	Autoliquidació
910	Autoliquidació IGI- Règim simplificat
990	Declaració resum anual

14 CAS PRÀCTIC

La situació geogràfica del Principat d'Andorra fa que molts productes que es consumeixen siguin importats. En el cas pràctic següent es mostren les fases d'un producte importat fins que arriba al consumidor final, amb les implicacions fiscals que se'n deriven.

En cadascuna de les fases, l'empresari rep dels seus proveïdors béns que després seran distribuïts als seus clients o introduïts al seu procés de producció. En cadascuna de les fases, l'empresa, d'una banda, suporta l'IGI en les seves factures rebudes i, d'una altra, repercuteix l'impost en les operacions realitzades amb els seus clients.

Tot seguit es mostra un exemple del procés de l'impost en cadascuna d'aquestes etapes:

	Preu compra	Tipus	IGI suportat	Preu venda	Tipus	IGI repercutit	Administració
Majorista (Importació*)	1.000 €	–	–	–	4,5%	45 €	45 €
↳ Majorista	1.000 €	4,5%	45 €	1.200 €	4,5%	54 €	9 €
↳ Comerciant al detall	1.200 €	4,5%	54 €	1.500 €	4,5%	67,5 €	13,5 €
↳ Consumidor final	1.500 €	4,5%	67,5 €	–	–	–	–
							67,5 €

*L'importador (majorista) liquida l'IGI a la importació, en el moment d'entrada al país. Aquest mateix majorista, posteriorment, es dedueix l'impost liquidat a l'entrada a Andorra del repercutit en les seves vendes.

Com es pot observar, la totalitat de l'impost general indirecte generat en totes les fases de la cadena de valor i ingressat a l'Administració Tributària és de 67,5 euros, del qual s'acaba fent càrrec en la seva totalitat el consumidor final.

15 COMPTABILITZACIÓ DE L'IGI

Amb caràcter general, els principis i les normes de valoració aplicables en la comptabilització dels impostos indirectes són els previstos pel registre de crèdit i comptes a cobrar, així com pel de deutes i comptes a pagar.

Quan els impostos indirectes suportats són deduïbles, constitueixen un dret fiscal amb l'Administració (actiu) i els impostos repercutits, un deute fiscal amb l'Administració (passiu). Aquests drets i/o obligacions fiscals, amb caràcter general, han de ser susceptibles de compensació en la liquidació dels impostos indirectes.

D'acord amb el que estableix el Pla general de comptabilitat, els impostos indirectes es comptabilitzen com a drets o obligacions amb l'Administració pública. Tot seguit es mostra un exemple pràctic de la seva comptabilització:

EXEMPLE DE COMPTABILITZACIÓ DE L'IGI

Durant el primer trimestre de l'any 2014, l'empresa Electrodomèstics Principat, SL adquireix electrodomèstics per un import de 12.800 euros, suportant un IGI en les seves adquisicions de 576 euros; aquestes s'han venut per un import total de 16.640 euros i han meritat un IGI de 748,80 euros. La liquidació del període dona com a resultat un IGI a pagar de 172,80 euros.

Tot seguit es dona un exemple dels assentaments a realitzar:

Els registres comptables, de forma resumida, del període seran els següents:

Compte	Descripció	Deure	Haver
600	Compres de mercaderies	12.800,00	
472	Administracions públiques, impost indirecte suportat	576,00	
400	Proveïdors		13.376,00

Compte	Descripció	Deure	Haver
430	Clients	17.388,80	
700	Vendes de mercaderies		16.640,00
477	Administracions públiques, impost indirecte repercutit		748,80

Compte	Descripció	Deure	Haver
477	Administracions públiques, impost indirecte repercutit	748,80	
472	Administracions públiques, impost indirecte suportat		576,00
475	Administracions públiques, creditors		172,80

El formulari corresponent que hauria d'emplenar l'empresa seria el número 900 en referència a l'autoliquidació del primer trimestre. Es mostra tot seguit un detall de l'apartat 4 d'aquest formulari:

4. Diferència (repercutit - suportat)			
Total IGI a liquidar (10+27)-(35+52)	(53)	172,80	€
(-) Quotes a compensar de períodes anteriors	(54)	—	€
(-) Règim transitori inventaris	(55)	—	€
Resultat (53+54+55)	(56)	172,80	€
IGI a pagar (si 56 és positiu)	(57)	172,80	€
Total exportacions (si 56 és negatiu)	(58)	€
IGI a retornar (4,5% de 58, màxim 56)	(59)	€
IGI a compensar (56+59)	(60)	€

16 INFRACCIONS I SANCIONS

Els diferents tipus d'infraccions i de sancions són els següents:

INFRACCIONS	SANCIONS
<p>Infraccions simples</p> <ul style="list-style-type: none">• Les autoliquidacions incompletes sense transcendència en la liquidació.• L'incompliment de requeriments d'informació i/o documentació.• L'incompliment de les obligacions a incloure informació a la memòria dels comptes anuals.• L'incompliment de les obligacions en la facturació.	<p>Multa fixa entre 150 euros i 3.000 euros.</p>
<p>Infraccions de defraudació</p> <ul style="list-style-type: none">• La no-presentació de l'autoliquidació, excepte quan els fets constatats s'ajustin a la tipificació de la infracció de contraban prevista a l'article 249 de la Llei 5/2004, del 14 d'abril, del Codi de Duana.• Les autoliquidacions incompletes amb transcendència en la liquidació.• Les falses autoliquidacions.• L'incompliment dels requisits formals en la confecció de les dades que es facilitin a la Duana en la declaració normal o electrònica.• L'incompliment de les obligacions en la facturació quan produeixin defraudació.	<p>Multa proporcional entre el 50% i el 150% de la quota defraudada, sense que aquesta multa pugui ser inferior a 150 euros.</p>

17 CONSULTES A L'ADMINISTRACIÓ

Els obligats tributaris podran fer consultes al ministeri encarregat de les finances sobre l'aplicació d'aquesta Llei. Les consultes han de ser contestades en un termini màxim de dos mesos a comptar de la seva entrada a dit ministeri. La resposta a la consulta serà vinculant per a dit ministeri. En cas que dit ministeri no contesti en el termini indicat, s'aplicarà el criteri de **silenci administratiu positiu**.

18 CRÈDIT FISCAL PER ALS ESTOCS

La disposició transitòria segona de la Llei preveu la possibilitat de deducció de l'IMI i l'IAC suportats en relació amb les existències que es posseeixin a la data d'entrada en vigor de l'impost, sempre que fossin adquirides entre el 31 de desembre de 2009 i el 31 de desembre de 2012.

Aquells empresaris o societats que vulguin gaudir d'aquest crèdit fiscal hauran de presentar abans del 28 de febrer de 2013 al Ministeri de Finances un inventari a data 31 de desembre de 2012. El seu contingut hauria d'incloure la informació següent:

1. Descripció del bé.
2. El seu valor d'adquisició.
3. La data d'adquisició.
4. El proveïdor i el número de factura.
5. Document acreditatiu del Dipòsit de Comptes del Registre de Societats dels estats financers corresponents als exercicis 2010 i 2011.

En el cas d'importadors de béns, a més de la informació descrita en el quadre anterior, ha de constar la informació següent:

6. Import de l'IMI o l'IMI i l'IAC satisfets.
7. Data i número del DUA de la importació.

Aquest inventari s'haurà d'entregar al Ministeri de Finances juntament amb els formularis 900-A o/i 900-B, segons pertoqui:


- 900-A Autoliquidació d'estocs dels importadors el 31/12/2012.
- 900-B Autoliquidació d'estocs dels detallistes el 31/12/2012.

Per un costat, el formulari 900-A fa referència a l'apartat tercer de la disposició transitòria segona de la Llei 11/2012. En el cas d'importadors de béns i per a les existències importades, els obligats tributaris tenen un crèdit fiscal per un import equivalent a l'impost suportat, fins a un límit màxim del 4,5% sobre la base de tributació.

D'altra banda, el formulari 900-B fa referència a l'apartat quart de la disposició transitòria segona de la Llei 11/2012. En el cas de les existències adquirides en el mercat interior, els obligats tributaris obtenen un crèdit fiscal corresponent a l'import resultant de multiplicar el percentatge de l'impost suportat pel bé importat pel 80% del valor d'adquisició dels béns relacionats fins a un límit màxim del 4,5%.

Els impostos indirectes suportats segons el que preveu la disposició transitòria segona de la Llei de l'IGI no tenen caràcter reemborsable, sinó que es deriva un crèdit fiscal que podrà ser deduït de la liquidació de l'impost segons allò previst per les normes generals de la liquidació de l'impost. Addicionalment, s'ha de tenir en compte que el termini per deduir aquest crèdit fiscal és fins al 31 de desembre del 2014.

A continuació, trobareu adjunt un resum dels formularis corresponents a la disposició transitòria segona de la Llei de l'IGI:



Número: **900-A**

Govern d'Andorra

Autoliquidació estocs dels importadors el 31/12/2012

1. Dades del declarant

Núm. de registre tributari (NRT): _____

Nom i cognoms o raó social: _____ Núm. d'identificació: _____

Representant legal: _____ Núm. d'identificació: _____

Adreça electrònica: _____ Tel. fix/mòbil: _____

2. Impost de mercaderies indirecte (IMI) i Impost indirecte sobre activitats comercials (IAC) suportat

Exercici econòmic (*dia/mes/any*): del ____ / ____ / _____ al ____ / ____ / _____

Base imposable de l'importació ¹	Tipus IMI i IAC %	Crèdit fiscal <i>(base imposable de l'importació x tipus % màxim 4,5%)</i>
(1) _____ €	4,8 %	(2) _____ €
(3) _____ €	1 %	(4) _____ €
(5) _____ €	8,4 %	(6) _____ €
(7) _____ €	14,4 %	(8) _____ €
(9) _____ €	Altres %	(11) _____ €
Total: (10) _____ €		Total: (12) _____ €



Número: **900-B**

Govern d'Andorra

Autoliquidació estocs dels detallistes el 31/12/2012

1. Dades del declarant

Núm. de registre tributari (NRT): _____

Nom i cognoms o raó social: _____ Núm. d'identificació: _____

Representant legal: _____ Núm. d'identificació: _____

Adreça electrònica: _____ Tel. fix/mòbil: _____

2. Impost de mercaderies indirecte (IMI) i Impost indirecte sobre activitats comercials (IAC) suportat

Exercici econòmic (*dia/mes/any*): del ____ / ____ / _____ al ____ / ____ / _____

80% del valor d'adquisició de les existències ¹	Tipus IMI i IAC %	Crèdit fiscal <i>(cost de les existències x tipus % màxim 4,5%)</i>
(1) _____ €	4,8 %	(2) _____ €
(3) _____ €	1 %	(4) _____ €
(5) _____ €	8,4 %	(6) _____ €
(7) _____ €	14,4 %	(8) _____ €
(9) _____ €	Altres %	(11) _____ €
Total: (10) _____ €		Total: (12) _____ €

Banca Privada d'Andorra
Servei d'Estudis
Av. Carlemany, 119
AD700 Escaldes-Engordany
Principat d'Andorra
s.estudis@bpa.ad
www.bpa.ad