



# Comunicats tècnics en matèria tributària

## Comunicat

Destinatari: Aquest comunicat tècnic va destinat als administradors i als membres d'òrgans d'administració de societats mercantils o d'altres entitats que siguin obligats tributaris de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Normativa: Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques (d'ara endavant, "l'IRPF"); Reglament del 23 de juliol del 2014 d'aplicació de la Llei 5/2014, de l'IRPF; Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, i Reglament de l'11 de febrer del 2015 d'aplicació dels tributs.

### 1. Objecte d'aquest comunicat tècnic

Determinar si els administradors i els membres d'òrgans d'administració de societats mercantils i altres entitats que siguin residents fiscals a Andorra han d'estar inscrits en el Registre d'Empresaris i Professionals que gestiona l'Administració tributària.

### 2. Regulació sobre el tipus de renda que perceben els administradors i membres d'òrgans d'administració i consideració sobre les rendes d'activitats econòmiques

Com a pas previ per qualificar el tipus de renda que perceben les persones físiques que són administradors o membres de l'òrgan d'administració de les entitats, cal atendre el que determina la normativa mercantil. La Llei 20/2007, del 18 d'octubre, de societats anònimes i de responsabilitat limitada regula el contingut dels estatuts que han de regir la societat a l'article 9:

#### "Article 9. Estatuts

(...)

2. Als estatuts s'hi ha de fer constar, en tot cas:

(...)

e) L'estructura de l'òrgan d'administració, amb indicació del poder de representació dels administradors i del sistema que s'ha de seguir per remunerar-los. (...)"

Pel que fa a la seva retribució, l'article 48 indica:

#### "Article 48. Retribució

1. Els administradors poden ser retribuïts per l'exercici del càrrec. Els estatuts han de determinar el sistema que s'ha de seguir per a aquesta retribució.

2. L'aplicació del sistema que s'estableixi per a cada exercici és competència de la junta general. (...)"

Per que fa a l'àmbit tributari, la secció tercera del capítol quart de la Llei de l'IRPF (Determinació de la base de tributació) s'ocupa de la "Determinació de les rendes d'activitats econòmiques". Segons l'article 14, apartat 3:

#### "Article 14. Rendes íntegres d'activitats econòmiques

(...)

3. Els administradors i els membres dels òrgans d'administració de societats mercantils o d'altres entitats apliquen les disposicions d'aquesta secció tercera per determinar les rendes corresponents a les retribucions percebudes per aquests conceptes."



Per tant, els administradors i els membres d'òrgans d'administració de les entitats, a l'hora de determinar l'import dels rendiments que obtenen com a conseqüència de la retribució dels seus serveis, apliquen les disposicions relatives a les rendes d'activitats econòmiques.

L'esmentat article 14 de la Llei de l'IRPF disposa, en l'apartat 1:

"1. Es consideren "rendes íntegres d'activitats econòmiques" les que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un sol d'aquests factors, impliquin 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."

Aquest precepte recull la definició clàssica sobre la delimitació de la renda que procedeix d'activitat econòmica, que està associada generalment a activitats de tipus empresarial, professional i d'altres àmbits, com poden ser les del sector primari (agricultura, ramaderia). El rendiment que s'obté com a conseqüència d'ordenar per compte propi una sèrie de factors de producció té la consideració de renda d'activitat econòmica. Les disposicions sobre aquest tipus de renda són aplicables a les retribucions percebudes pels conceptes d'administrador i de membre d'òrgan d'administració de societats mercantils o d'altres entitats.

### 3. Alguns efectes de l'aplicació de les disposicions relatives a la determinació de les rendes d'activitats econòmiques

Entre altres efectes derivats de l'aplicació de les disposicions relatives a les rendes d'activitats econòmiques, es poden esmentar els procediments per determinar la renda neta, com ara el mètode de determinació directa i el sistema de determinació objectiva a què es refereixen els articles 15 a 17 de la Llei de l'IRPF. Pel que fa a aquest darrer, l'article 17, apartat 5, disposa el següent:

**"Article 17. Determinació objectiva dels rendiments de les activitats econòmiques**

(...)

5. Els percentatges de despeses aplicables són els següents:

(...)

b) Quan es tracti de retribucions als administradors o membres dels òrgans d'administració, les despeses deduïbles es quantifiquen en el 3 per cent de la xifra de les retribucions."

L'article 3 del Reglament de l'IRPF disposa que:

**"Article 3. Determinació objectiva dels rendiments de les activitats econòmiques**

1. L'obligat tributari que es vulgui acollir a l'opció de determinació objectiva dels rendiments de les activitats econòmiques ho ha de comunicar al ministeri encarregat de les finances abans de l'inici del període impositiu en què hagi de tenir efecte, a través de la declaració censal corresponent. (...)

2. La renúncia a l'opció de determinació objectiva dels rendiments de les activitats econòmiques s'ha de fer a través de la declaració censal corresponent aprovada pel ministeri encarregat de les finances, abans de l'inici del període impositiu en què hagi de tenir efecte. (...)"

Així mateix, segons l'article 17, apartat 2, de la Llei de l'IRPF, una vegada s'ha optat pel sistema de determinació objectiva, s'hi ha de mantenir durant un termini mínim de tres anys.

D'altra banda, a l'hora de fixar els obligats a efectuar pagaments a compte, l'article 50, apartat 7, de la Llei de l'impost estableix:

**"Article 50. Obligats a efectuar pagaments a compte**

(...)

7. Els obligats tributaris que exerceixin activitats econòmiques han d'efectuar al mes de setembre un pagament fraccionat de la liquidació corresponent al període impositiu que estigui en curs el primer de setembre."

A més a més, l'apartat 8 de l'article 51 de la Llei de l'IRPF estableix com es calcula l'import d'aquest pagament fraccionat, que es diferencia notablement de la forma com es determina la retenció i l'ingrés a compte sobre les rendes del treball i les rendes del capital mobiliari.

#### 4. Regulació del Registre d'Empresaris i Professionals

L'article 26, apartat 2, de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari estableix:

**"Article 26. Obligacions tributàries formals**  
(...)

2. A més de les altres que pugui establir la normativa tributària, duanera o comptable, els obligats tributaris han de complir les obligacions següents:

- a) Presentar declaracions censals quan desenvolupin o hagin de desenvolupar al Principat d'Andorra activitats o operacions empresarials i professionals, residents o no, o quan satisfacin rendiments subjectes a retenció. (...)"

I l'apartat 3 de l'article esmentat afegeix el següent:

"3. Les disposicions reglamentàries que desenvolupin les normes tributàries poden regular les modalitats i circumstàncies en relació al compliment de les obligacions tributàries formals."

L'article 53, apartats 2 i 3, de la Llei de l'IRPF disposa:

**"Article 53. Registre tributari**  
(...)

2. El ministeri encarregat de les finances ha de portar un registre tributari en què s'han d'inscriure les persones físiques i entitats sense personalitat jurídica pròpia que siguin obligats tributaris d'aquest impost.

3. Reglamentàriament es desenvolupen les formes, els terminis i la documentació que cal presentar per obtenir l'NRT, així com els procediments de gestió de l'impost."

El Reglament de l'IRPF regula el Registre tributari a l'article 28, apartat 1, en els termes següents:

**"Article 28. Registre tributari**

1. El ministeri encarregat de les finances ha de portar un registre tributari que inclogui els obligats tributaris que obtinguin rendes subjectes a l'impost. Els obligats tributaris que obtinguin rendes procedents d'activitats econòmiques hauran de complir les formalitats censals previstes pels empresaris i professionals."

Com una obligació específica prevista per als obligats tributaris que obtinguin rendes procedents d'activitats econòmiques hi ha formar part del Registre d'Empresaris i Professionals. En aquest sentit, l'article 3, apartat 2, del Reglament d'aplicació dels tributs, de l'11 de febrer del 2015, estableix el següent:

**"Article 3. Formació del Cens d'Obligats Tributaris**  
(...)

2. El Registre d'Empresaris i Professionals està format per les persones o entitats que duguin a terme o hagin dut a terme en el territori andorrà activitats empresarials o professionals; és a dir, les activitats econòmiques la realització de les quals confereixi la condició d'empresari o professional. (...)

El Registre d'Empresaris i Professionals forma part del Cens d'Obligats Tributaris."

Així mateix, l'article 5, lletres a) i b), del Reglament d'aplicació dels tributs disposa:

**"Article 5. Contingut del Registre d'Empresaris i Professionals**

En el Registre d'Empresaris i Professionals, a més de les dades que esmenta l'article 4 d'aquest Reglament, per a cada persona o entitat hi ha de constar la informació següent:

a) Les declaracions o autoliquidacions que hagi de presentar periòdicament per raó de les seves activitats empresarials o professionals, o per satisfer rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

b) La seva situació tributària en relació amb els aspectes següents:

(...)

ii. El mètode de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques que dugui a terme. (...)"

Per tant, els administradors o membres d'òrgans d'administració d'entitats que optin per determinar el rendiment net pel mètode de determinació objectiva han de fer-ho constar al Registre d'Empresaris i Professionals, en tractar-se d'una formalitat censal prevista de forma expressa a la normativa.

## 5. Conclusions

El fet que els administradors i els membres d'òrgans d'administració d'entitats hagin d'aplicar les disposicions de l'IRPF relatives a la determinació de les rendes de les activitats econòmiques per calcular les que corresponen a les retribucions percebudes per les seves tasques comporta que, a efectes de l'impost, es considerin rendes de les activitats econòmiques. És a dir, ens trobem davant de l'exercici d'una activitat econòmica, entesa en el sentit ampli d'aquest terme i als efectes de qualificar el tipus de renda obtinguda i el seu tractament a efectes tributaris.

Això es complementa amb la previsió que els administradors puguin quantificar els components de la base de tributació mitjançant el mètode de determinació directa o bé el sistema de determinació objectiva. L'opció d'acollir-se a la determinació objectiva és voluntària i s'ha de comunicar al ministeri encarregat de les finances a través de la declaració censal corresponent. La renúncia a l'opció esmentada també s'ha de fer mitjançant una declaració censal. El lliurament de les declaracions censals fa possible que el Registre d'Empresaris i Professionals incorpori la situació tributària del contribuent en relació amb el mètode de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques que du a terme.

A més, dins del contingut del Registre d'Empresaris i Professionals per a cada persona o entitat hi han de constar les declaracions o autoliquidacions que hagi de presentar periòdicament per raó de les seves activitats econòmiques. Entre aquestes declaracions hi figura la del pagament fraccionat a compte de l'IRPF.

Per tant, si l'administrador o el membre de l'òrgan d'administració de societats mercantils o altres entitats és obligat tributari de l'IRPF, per tenir la seva residència fiscal en territori andorrà, ha de formar part del Registre d'Empresaris i Professionals atès que, en obtenir rendes que procedeixen d'activitats econòmiques, tal com es configuren a la Llei de l'impost, ha de complir les formalitats censals previstes per als empresaris i professionals.

Ara bé, atès que la normativa mercantil estableix que els administradors poden ser retribuïts per l'exercici del càrrec i preveu que als estatuts que han de regir la societat s'ha de fer constar el sistema que s'ha de seguir per a aquesta remuneració, en el supòsit que els estatuts determinin que el càrrec d'administrador no és remunerat no es generarà cap tipus de rendiment subjecte a l'IRPF, motiu pel qual, ja que no es percep una renda d'activitat econòmica, tampoc serà necessari figurar en el Registre d'Empresaris i Professionals.

D'acord amb el Reglament d'aplicació dels tributs, els qui hagin de formar part del Registre d'Empresaris i Professionals han de presentar una declaració d'alta en el Registre esmentat abans de l'inici de les activitats corresponents (article 7). Quan es modifiqui qualsevol de les dades recollides a la declaració d'alta o en qualsevol altra declaració de modificació posterior, l'obligat tributari ha de comunicar a l'Administració tributària, mitjançant la declaració corresponent, la modificació esmentada (article 8). Els qui cessin en l'exercici de tot tipus d'activitats empresarials i professionals han de presentar la declaració mitjançant la qual comuniquin a l'Administració aquesta circumstància a l'efecte de la seva baixa al Registre d'Empresaris i Professionals (article 9).

Cosa que es fa pública per a coneixement general.

Andorra la Vella, 15 de maig del 2017

*Jordi Cinca Mateos*  
Ministre de Finances