



Tax Alert

Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

En el Boletín Oficial de las Cortes Generales del día de hoy, 28 de febrero de 2020, se ha publicado el Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales ("IDSD"), cuyo texto fue aprobado por el Consejo de Ministros el pasado 18 de febrero ("el Proyecto"). Se puede acceder al texto publicado a través de este enlace: [BOCG](#).

Los parámetros del IDSD recogidos en el Proyecto son, en términos generales, los mismos que los recogidos en el anterior Proyecto de Ley de 18 de enero de 2019, cuyos aspectos más significativos comentamos en la correspondiente alerta, a la cual se puede acceder a través de este enlace: [alerta 2019](#).

Las únicas novedades respecto del Proyecto de Ley de 2019 son las siguientes:

- En la exposición de motivos ya no se condiciona la temporalidad del IDSD a la aprobación de las distintas Directivas de la Unión Europea que abordarían la fiscalidad de la economía digital, sino a la entrada en vigor de la nueva legislación que tenga por objeto incorporar la solución a largo plazo que se acuerde en el seno del Marco Inclusivo de la OCDE.
- Se introduce en el clausulado la disposición final cuarta que establece que, durante el año 2020, la presentación de las liquidaciones del segundo y tercer trimestre, así como el pago de la deuda tributaria resultante, no se exigirán antes del 20 de diciembre de 2020.

En cualquier caso, recordamos a continuación y de manera resumida los principales elementos del IDSD:

1. Naturaleza

Se configura como un tributo de naturaleza **indirecta**.

2. Hecho imponible

Se considera como hecho imponible la **prestación de servicios digitales** en el territorio de aplicación del impuesto, entendiéndose por territorio de aplicación del impuesto todo el territorio español (sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio económico en vigor en País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra).

A estos efectos, se consideran *servicios digitales*:

- la inclusión, en una interfaz digital, propia o de terceros, de publicidad dirigida a los usuarios de dicha interfaz ("**servicios de publicidad en línea**"). Se define publicidad dirigida como cualquier forma de comunicación digital comercial con la finalidad de promocionar un producto, servicio o marca, dirigida a los usuarios de una interfaz digital basada en los datos recopilados de ellos. Se incluye una presunción "iuris tantum" de que toda publicidad es dirigida salvo que se pruebe lo contrario;
- la puesta a disposición de los usuarios de interfaces digitales multifacéticas (que permita interactuar con distintos usuarios de forma concurrente) que facilite la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios, o que les permita localizar a otros usuarios e interactuar con ellos ("**servicios de intermediación en línea**"); y
- las transmisiones de datos con contraprestación, incluidas la venta o licencia, de datos recopilados acerca de usuarios que hayan sido generados por su actividad en interfaces digitales ("**servicios de transmisión de datos**").

En el apartado VI de la Exposición de Motivos se hace ahora mención específica a que el tratamiento de los datos personales recabados en el contexto del IDSD deberá hacerse de acuerdo con lo establecido en el Reglamento General de Protección de Datos (Reglamento UE 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016 y Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales).

Se establecen como *supuestos de no sujeción* los siguientes:

- Las ventas de bienes o servicios contratados en línea a través del sitio web del proveedor de esos bienes o servicios (las actividades minoristas de "comercio electrónico") en las que el proveedor no actúa en calidad de intermediario. Según se recoge en la Exposición de Motivos, esto es así ya que, para el minorista, la creación de valor reside en los bienes y servicios suministrados, y la interfaz digital se utiliza únicamente como medio de comunicación. A fin de

determinar si un proveedor vende bienes o servicios en línea por cuenta propia o presta servicios de intermediación, será preciso tener en cuenta la sustancia jurídica y económica de la operación.

- Las entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes que tengan lugar entre los usuarios, en el marco de un servicio de intermediación en línea.
- Las prestaciones de servicios de intermediación en línea, cuando la única o principal finalidad de dichos servicios prestados por la entidad que lleve a cabo la puesta a disposición de una interfaz digital sea suministrar contenidos digitales a los usuarios o prestarles servicios de comunicación o servicios de pago.
- Las prestaciones de "servicios financieros regulados" (es decir, servicios financieros para cuya prestación está autorizada una entidad financiera regulada), por "entidades financieras reguladas" (es decir, prestador de servicios financieros que está sujeto a autorización o registro y supervisión en aplicación de cualquier norma nacional o medida de armonización para la regulación de los servicios financieros adoptada en la Unión Europea, incluidos aquellos prestadores servicios financieros sujetos a supervisión de acuerdo con normativa no dictada por la Unión Europea que, en virtud de un acto jurídico de la Unión Europea, se considere equivalente a las medidas de la Unión Europea).
- Las prestaciones de servicios de transmisión de datos, cuando se realicen por entidades financieras reguladas.
- Las prestaciones de servicios digitales cuando sean realizadas entre entidades que formen parte de un grupo con una participación, directa o indirecta del 100%; por lo que en cuanto haya algún minoritario en la cadena de participación la no sujeción no resultaría de aplicación.

3. Reglas de localización del hecho imponible

Las prestaciones de servicios digitales se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando algún usuario esté situado en ese ámbito territorial, con independencia de que el usuario haya satisfecho alguna contraprestación que contribuya a la generación de los ingresos derivados del servicio.

Se establece una serie de reglas específicas para determinar cuándo un usuario está situado en el territorio de aplicación del impuesto, en función del tipo de servicio:

- En el caso de los servicios de publicidad en línea, cuando en el momento en que la publicidad aparezca en el dispositivo de ese usuario el dispositivo se encuentre en ese ámbito territorial.
- En el caso de los servicios de intermediación en línea en que exista facilitación de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios,

cuando la conclusión de la operación subyacente por un usuario se lleve a cabo a través de la interfaz digital de un dispositivo que en el momento de la conclusión se encuentre en ese ámbito territorial. En los demás servicios de intermediación en línea, cuando la cuenta que permita al usuario acceder a la interfaz digital se haya abierto utilizando un dispositivo que en el momento de la apertura se encuentre en ese ámbito territorial.

- En el caso de los servicios de transmisión de datos, cuando los datos transmitidos hayan sido generados por un usuario a través de una interfaz digital a la que se haya accedido mediante un dispositivo que en el momento de la generación de los datos se encuentre en ese ámbito territorial.

A los efectos de determinar el lugar en que se han realizado las prestaciones de servicios digitales, no se tendrá en cuenta:

- el lugar donde se lleve a cabo la entrega de bienes o prestación de servicios subyacente, en los casos de servicios de intermediación en línea en que exista ésta;
- el lugar desde el cual se realice cualquier pago relacionado con un servicio digital.

Se presume que el dispositivo de un usuario se encuentra en el lugar que se determine conforme a la dirección de IP del mismo, salvo que pueda acreditarse lo contrario a través de otros medios de prueba admitidos en derecho como, por ejemplo, la utilización de instrumentos de geolocalización.

Se especifica que los únicos datos que pueden recopilarse de los usuarios con el fin de aplicar esta Ley se limitan a aquellos que permitan la localización de los dispositivos en el territorio de aplicación del impuesto.

4. Contribuyentes

Son contribuyentes del impuesto, con independencia de su residencia, las personas jurídicas y entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria (en concreto, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición), que el primer día del período de liquidación superen los dos umbrales siguientes:

- que el importe neto de su cifra de negocios en el año natural anterior supere 750 millones de euros; y
- que el importe total de sus ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto, una vez aplicadas las reglas previstas para la determinación de la base imponible (para así determinar la parte de dichos ingresos que se corresponde con usuarios situados en territorio español), correspondientes al año natural anterior, supere 3 millones de euros.

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado la actividad, los importes anteriores se elevarán al año.

En particular, el primer umbral referido al importe neto de la cifra de negocios será el mismo establecido para la declaración relativa al Informe país por país (Directiva (UE) 2016/881). El segundo umbral relativo a los ingresos derivados de prestaciones de servicios sujetas se determinará sin eliminar las prestaciones de los servicios digitales sujetas a este impuesto realizadas entre las entidades de un grupo.

Se incluye una disposición transitoria a efectos de aclarar que el umbral relativo al importe de los ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas se determinará teniendo en cuenta los ingresos registrados desde la entrada en vigor de la Ley hasta la finalización del plazo de liquidación elevados al año. En toda lógica, resultaba en la práctica casi imposible para compañías afectadas determinar el importe de servicios digitales sujetos el año anterior cuando ni siquiera estaban haciendo seguimiento de dichas transacciones digitales y no disponían de los medios técnicos para la determinación de la ubicación de los usuarios.

5. Devengo

El devengo tendrá lugar cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas. No obstante, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

6. Base imponible

La base imponible del impuesto estará constituida por el importe de los ingresos, excluidos, en su caso, el Impuesto sobre el Valor Añadido u otros impuestos equivalentes, obtenidos por el contribuyente por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto, realizadas en el territorio de aplicación del mismo.

En las prestaciones de servicios entre entidades del mismo grupo, la base imponible será su valor de mercado.

A efectos de cálculo de la base imponible se establecen determinadas reglas especiales en función del tipo de servicio que, de manera resumida, consisten en aplicar a los ingresos totales por los servicios sujetos al IDSD la proporción que resulte de dividir el número de veces que aparece la publicidad en dispositivos ubicados en territorio de aplicación del impuesto, los usuarios situados en territorio de aplicación del impuesto, etc. por el número total de veces que aparezca la publicidad en cualquier dispositivo, usuarios totales, etc.

Si el importe de la base imponible no resultara conocido en el periodo de liquidación, el contribuyente deberá fijarlo provisionalmente aplicando criterios fundados que tengan en cuenta el periodo total en el que van a generarse ingresos derivados de esas prestaciones de servicios digitales, sin perjuicio de su regularización cuando dicho importe fuera

conocido, mediante autoliquidación correspondiente a ese periodo de liquidación. La regularización deberá realizarse como máximo en el plazo de los 4 años siguientes a la fecha de devengo del impuesto correspondiente a la operación.

7. Tipo impositivo y período de liquidación

El impuesto se exigirá al tipo impositivo del 3%, y se liquidará trimestralmente.

Como anticipábamos, la disposición final cuarta establece que, durante el año 2020, la presentación de las liquidaciones del segundo y tercer trimestre, así como el pago de la deuda tributaria resultante, no se exigirán antes del 20 de diciembre de 2020.

8. Obligaciones formales específicas

Se establecen una serie de obligaciones formales específicas de los contribuyentes del impuesto, que serán objeto de desarrollo reglamentario:

- Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al impuesto.
- Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal, y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.
- Solicitar de la Administración su inscripción en el registro de entidades creado a efectos del impuesto.
- Llevar los registros que se establezcan reglamentariamente.
- Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus servicios digitales.
- Nombrar un representante a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas en esta Ley cuando se trate de contribuyentes no establecidos en la Unión Europea. El contribuyente, o su representante, estarán obligados a poner en conocimiento de la Administración tributaria el nombramiento, debidamente acreditado, antes de la finalización del plazo de declaración de las operaciones sujetas al impuesto.
- Conservar, durante el plazo de prescripción previsto en la Ley General Tributaria (LGT), los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones objeto del impuesto. En particular, deberán conservar aquellos medios de prueba que permitan identificar el lugar de prestación del servicio digital gravado.
- Traducir al castellano, o a cualquier otra lengua oficial, cuando así lo requiera la Administración tributaria a efectos de control de la situación tributaria del contribuyente, las facturas, contratos o documentos acreditativos correspondientes a prestaciones de servicios digitales que

se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

- Establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto. Esta obligación, además de la complejidad técnica que sin duda implicará para muchas compañías sujetas a este impuesto, lleva asociado un régimen sancionador específico regulado en el artículo 15 del Proyecto.

9. Régimen sancionador

Las infracciones tributarias relativas al impuesto serán calificadas y sancionadas de conformidad con lo previsto en la LGT y demás normas de general aplicación, sin perjuicio de lo cual el Proyecto establece ciertas disposiciones especiales.

Se establece una sanción por el incumplimiento de la obligación de establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios, por lo que se traslada de manera inequívoca al contribuyente la obligación de conocer la ubicación de sus usuarios y la sanción aparejada si no dispone de los mecanismos para conocer tal ubicación.

10. Entrada en vigor

El Proyecto está actualmente en proceso de aprobación parlamentaria. Se ha encomendado su tramitación con competencia plena a la Comisión Hacienda, lo que supondría una aceleración en el proceso de aprobación. La fecha límite para presentar enmiendas es el próximo 17 de marzo de 2020.

La entrada en vigor de la Ley se prevé a los tres meses de su publicación en el BOE.

* * * * *

Este documento tiene como propósito exclusivo la discusión de su contenido, no constituye asesoramiento de ningún tipo y no puede ni debe servir de base para la toma de decisión alguna.