

Octubre 2020

Alerta informativa

# Aprobado el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales español

**Cástor Gárate**

Socio de Tributación Internacional EY

**Rufino de la Rosa**

Socio de Tributación EY

**Araceli Saenz de Navarrete**

Socia responsable del Sector Financiero  
EY

**Tatiana de Cubas**

Asociada Senior de Tributación  
Internacional y Transaccional en Servicios  
Financieros EY

## Introducción

El pasado viernes 16 de octubre se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Ley sobre Determinados Servicios Digitales (DST, por sus siglas en inglés), tras la aprobación del texto por ambas cámaras parlamentarias.

El texto final no ha experimentado modificaciones significativas respecto del texto inicial propuesto por el Consejo de Ministros el 28 de febrero de 2020. Las características principales del impuesto coincidirían en esencia con lo previsto en la propuesta de Directiva presentada por la Comisión Europea el 21 de marzo de 2018, al configurarse como un impuesto indirecto cuyo tipo de gravamen es del 3% sobre los ingresos brutos derivados de determinados servicios digitales en los que existe una participación esencial de los usuarios en el proceso de creación de valor de la empresa.

Únicamente las compañías cuyo importe de cifra de negocios anuales sea al menos de 750 millones de euros y cuyos ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sean superiores a 3 millones de euros estarán sujetas a este impuesto.

## El DST español en el marco internacional y europeo

El nuevo impuesto se configura como una primera respuesta, de acuerdo con la exposición de motivos, a los retos que genera la evolución de la economía mundial, que está adquiriendo un rápido carácter digital.

Sobre esta base, por un lado, el Gobierno reconoce que la estrategia óptima para abordar estos retos fiscales consistiría en encontrar una solución a nivel mundial, en el seno de la OCDE. También apunta, de forma similar a las manifestaciones en el ámbito de la OCDE, que la solución podría consistir en la actualización del concepto de establecimiento permanente (digital) de forma que se pudiera asignar la parte del beneficio que se derive de los datos y contribuciones de los usuarios al país del que emanan o en el que se encuentran esos datos y esos usuarios.

Sin embargo, destaca asimismo que, en la medida que la adopción e implementación de estas medidas consensuadas podría demorarse mucho tiempo, diversos países ya han comenzado a adoptar medidas unilaterales para tratar de afrontar este problema.

El DST aprobado persigue un objetivo idéntico al impuesto planteado por la Comisión Europea y se ajusta a las características principales del mismo. Sin embargo, debido a las discusiones y falta de adopción de medidas prácticas, el DST español se anticipa a la obtención de consenso en el ámbito europeo.

De forma coherente con todo ello, el DST español debiera tener un carácter temporal desde una doble perspectiva:

- ▶ Con el compromiso adquirido por el Gobierno de adaptar el DST español a la solución que se adopte a nivel europeo tan pronto como ésta esté disponible.
- ▶ La exposición de motivos de la Ley señala que el DST español es una medida transitoria hasta la entrada en vigor de la nueva legislación que tenga por objeto incorporar la solución adoptada internacionalmente.

Por último, el hecho de que el impuesto se centre en los servicios prestados, sin tener en cuenta las características del prestador de los mismos, entre ellas su capacidad económica, conlleva que, de acuerdo con la opinión del Gobierno, que aquel no deba ser considerado como un impuesto sobre la renta o el patrimonio, y, por tanto, no quede comprendido en los convenios de doble imposición firmados por España.

Este sería el elemento fundamental por el que el impuesto se configurara como un impuesto de naturaleza indirecta, al igual que la propuesta de la Comisión<sup>i</sup>, de acuerdo con el artículo 1 de la Ley. El DST se plantea como un impuesto compatible con el Impuesto sobre el Valor Añadido, armonizado a nivel comunitario.

## Principales características del DST español

Este impuesto contempla, por tanto, gravar servicios digitales en los que hay una contribución esencial de los usuarios en el proceso de creación de valor de la empresa que presta esos servicios, y a través de los cuales la empresa monetiza esas contribuciones de los usuarios.

En particular, el impuesto grava la prestación de los siguientes servicios digitales:

- ▶ La inclusión, en una interfaz digital<sup>ii</sup>, de publicidad dirigida (no de la publicidad no dirigida) a los usuarios de dicha interfaz (“servicios de publicidad en línea”);
- ▶ la puesta a disposición de interfaces digitales multifacéticas que permitan a sus usuarios localizar a otros usuarios e interactuar con ellos, o incluso facilitar entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre esos usuarios (“servicios de intermediación en línea”);
- ▶ la transmisión de los datos recopilados acerca de los usuarios que hayan sido generados por actividades desarrolladas por estos últimos en las interfaces digitales (“servicios de transmisión de datos”).

**Los supuestos de no sujeción**, en general, coinciden con los supuestos previstos en la propuesta de la Comisión Europea:

- ▶ Quedan excluidas las ventas de bienes o servicios contratados en línea a través de la web del proveedor de esos bienes o servicios en la que el proveedor no actúa como intermediario (actividades minoristas de comercio electrónico), en las que se considera que el proveedor no actúa en calidad de intermediario, ya que para el minorista, la creación de valor residen en los bienes y servicios suministrados y la interfaz digital se utiliza únicamente como medio de comunicación.
- ▶ Destacamos en este aspecto la aclaración expresa de que se encuentra no sujeta la venta de bienes o servicios entre los usuarios en el marco de un servicio de intermediación en línea.
- ▶ También están excluidas las prestaciones de servicios de intermediación en línea cuando la única o principal finalidad sea suministrar contenidos digitales a los usuarios, prestarles servicios de comunicación, o servicios de pago.
- ▶ Las transacciones que involucren a entidades que formen parte de un grupo con una participación, directa o indirecta, del 100% (mientras que el umbral previsto en la Directiva europea era de 50%).
- ▶ Servicios financieros regulados prestados por entidades financieras reguladas.
- ▶ Rentas derivadas de la transferencia de datos por parte de las entidades financieras reguladas.

La **base imponible** del DST español estará constituida por el importe de los ingresos brutos, 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. A tales efectos, y para cada uno de los servicios gravados se establece la proporción, que, en relación con los ingresos totales, debe quedar sujeta al impuesto en función, básicamente, de su generación desde direcciones IP situadas en España.

Se establecen determinados **umbrales**, que buscan garantizar que el DST solo se grave a las grandes empresas tecnológicas con una huella digital significativa en España. De esta forma, se pretende proteger a las fases iniciales del desarrollo de la actividad económica altamente digitalizada, donde es habitualmente necesario realizar una inversión sustancial y el periodo para lograr obtener beneficios puede ser largo.

Así, las empresas objeto de este impuesto serán aquellas con un importe neto de su cifra de negocios en el año natural anterior superior a los 750 millones de euros a nivel mundial y cuyos ingresos derivados de los servicios digitales afectados por el impuesto, correspondientes al año natural anterior, además, superen los 3 millones de euros en España.

Se establecen normas especiales para las entidades que pertenezcan a un grupo, de modo que para determinar si una empresa supera los umbrales y, por tanto, tiene la consideración de contribuyente, los umbrales deben aplicarse en relación con los importes aplicables a todo el grupo.

En línea con la propuesta europea de DST, el nexo con el territorio español que legitima el establecimiento del impuesto por parte de España lo constituye precisamente el hecho de que dichos usuarios estén situados en territorio español, con independencia de si el usuario ha satisfecho o no alguna contraprestación.

A estos efectos, se establecen una serie de normas específicas para cada uno de los servicios digitales, que están basadas en el lugar en que se han utilizado los dispositivos de esos usuarios, localizados a su vez, en general, a partir de las direcciones de protocolo de internet (IP) de los mismos.

Se admite no obstante prueba en contrario, en particular, otros instrumentos de geolocalización de los dispositivos, como mecanismo de protección de la Administración tributaria y del propio contribuyente, ante eventuales errores, ocultamientos o falseamientos de la dirección IP de los dispositivos utilizados, que determinen la localización de las operaciones en lugares distintos de los reales.

Asimismo, se establecen ciertas reglas que buscan determinar la parte de los ingresos que se corresponde

con los usuarios situados en el territorio de aplicación del impuesto en relación con el total de los usuarios.

El tipo impositivo sería de un 3%.

El devengo del impuesto es instantáneo, produciéndose por cada prestación de servicios gravada (o en el momento del cobro total o parcial del precio, si éste es anterior, por los importes efectivamente percibidos), siendo el periodo de liquidación tendrá una periodicidad trimestral.

## Próximos hitos

El DST entrará en vigor a los 3 meses de su publicación en el BOE, es decir el 16 de enero de 2021.

Desde EY Abogados recomendamos que aquellos grupos altamente digitalizados realicen un análisis detallado de los términos de la Ley y de la sustancia jurídica y económica de sus operaciones para considerar el potencial impacto actual o futuro de esta medida.

Por otro lado, no sería de extrañar que asistamos a la transformación de determinados modelos de negocio digitales para acercarse al nivel de tributación de aquellos tradicionales, sobre beneficios, y evitar caer en el ámbito de aplicación del DST español, y por tanto evitar una tributación sobre ingresos brutos.

Ahora que el texto final de la Ley ha sido publicado, en EY Abogados haremos seguimiento a las negociaciones en el seno de la Unión Europea y de la OCDE, así como en el marco de las relaciones bilaterales con otros países, de cara a anticipar potenciales cambios que pueda experimentar el DST español.

Para cualquier información adicional con respecto a esta alerta, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, Madrid**

**Cástor Gárate**

[Castor.GarateMutiloa@es.ey.com](mailto:Castor.GarateMutiloa@es.ey.com)

**Rufino de la Rosa**

[Rufino.Delarosa@es.ey.com](mailto:Rufino.Delarosa@es.ey.com)

**Araceli Saenz de Navarrete**

[Araceli.SaenzdeNavarreteCrespo@es.ey.com](mailto:Araceli.SaenzdeNavarreteCrespo@es.ey.com)

**Tatiana de Cubas Buenaventura**

[TatianaDe.CubasBuenaventura@es.ey.com](mailto:TatianaDe.CubasBuenaventura@es.ey.com)

**Ernst & Young LLP, Spanish Tax Desk, New York**

**Jose A. (Jano) Bustos**

[JoseAntonio.Bustos@ey.com](mailto:JoseAntonio.Bustos@ey.com)

**Isabel Hidalgo**

[Isabel.Hidalgo.Galache1@ey.com](mailto:Isabel.Hidalgo.Galache1@ey.com)

Puede consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios EY](#)

---

<sup>i</sup> La propuesta de Directiva se basa en el artículo 113 del Tratado de la UE referida a “*other forms of indirect taxation*”.

<sup>ii</sup> La Ley define “interfaz digital” como cualquier programa, incluidos los sitios web o partes de los mismos, o aplicación, incluidas las aplicaciones móviles, o cualquier otro medio, accesible a los usuarios, que posibilite la comunicación digital.

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

#### Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2020 Ernst & Young Abogados, S.L.P.  
Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EYSpainCareers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/+EYSpain)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey/)