

IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES EN ESPAÑA

España ha implementado el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales ("IDSD") por medio de la Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. La Ley del IDSD se publicó en el Boletín Oficial del Estado el 16 de octubre de 2020 y entrará en vigor a partir del 16 de enero de 2021, siendo el primer período de referencia el primer trimestre de 2021.

1. ALCANCE

El objetivo principal de la Ley del IDSD es regular determinados servicios digitales (según se definen a continuación) prestados por entidades jurídicas consideradas como contribuyentes (según se definen a continuación) para los cuales las aportaciones de los usuarios ubicados en España ("usuarios ubicados en España", según se definen a continuación) son esenciales para el procedimiento de creación de valor de la entidad que presta los servicios de manera que ésta monetice dichas aportaciones de los usuarios.

Los servicios digitales gravados por el IDSD

Sólo la prestación de ciertos tipos de servicios digitales, que se consideran vinculados al territorio español, están sujetos al IDSD.

Los tipos de servicios digitales que entran en el ámbito del IDSD son los siguientes:

Servicios de publicidad en línea: Publicidad incluida en una interfaz digital dirigida a los usuarios de dicha interfaz. Si la entidad que inserta la publicidad no es la propietaria de la interfaz digital, el proveedor de servicios a efectos del IDSD no sería el propietario de la interfaz sino la entidad que inserta la publicidad.

Servicios de intermediación en línea: Servicios diseñados para proporcionar una interfaz digital multifacética que permite a los usuarios (i) interactuar entre ellos, (ii) encontrar otros usuarios, y/o (iii) facilitar el suministro de bienes o la prestación de servicios entre ellos.

Temas clave:

- El nuevo impuesto entrará en vigor el 16 de enero de 2021.
- Los servicios sujetos al IDSD serán los servicios de publicidad en línea, servicios de intermediación en línea y la transmisión de datos en línea si se prestan a usuarios ubicados en España.
- El gravamen del impuesto es del 3% sobre los ingresos obtenidos por estos servicios.
- Las empresas con un volumen de negocios superior a 750 millones de Euros y rentas superiores a 3 millones de Euros sujetas al IDSD, independientemente de su lugar de residencia en el mundo, deberán pagar este impuesto.
- El IDSD también tendrá un impacto relevante en las políticas de Protección de Datos y Propiedad Intelectual.

Transmisión de datos en línea: Transmisión de datos de los usuarios que han sido generados por actividades realizadas por los usuarios en las interfaces digitales.

Los servicios digitales no gravados por el IDSD

Para mayor claridad, la ley española del IDSD establece que los siguientes servicios quedan fuera del alcance de la IDSD:

- i) el suministro de bienes o la prestación de servicios contratados en línea cuando el proveedor/proveedor no actúe como intermediario (comercio minorista),
- ii) el suministro de bienes o la prestación de servicios realizados entre usuarios de servicios de intermediación en línea (transacciones entre particulares),
- iii) los servicios financieros regulados o los servicios de transmisión de datos prestados (en ambos casos) por instituciones financieras reguladas, y
- iv) los servicios digitales prestados entre entidades pertenecientes a un mismo grupo (100% de participación directa o indirecta).

2. CONTRIBUYENTES

Los sujetos obligados a pagar el IDSD son aquellas personas jurídicas o unidades económicas que, a pesar de tener su sede en España, en una jurisdicción de la UE o en una jurisdicción no comunitaria, cumplen los dos requisitos siguientes:

Su facturación en el año natural anterior superó los 750 millones de Euros;

Sus ingresos sujetos al IDSD en el año natural anterior superaron los 3 millones de Euros.

A efectos del IDSD, ambos umbrales se calculan a nivel de grupo mercantil, independientemente de la residencia fiscal de las entidades pertenecientes a dicho grupo. Si un grupo supera esos umbrales, cada una de las entidades pertenecientes a dicho grupo será considerada como contribuyente del IDSD, independientemente de sus ingresos individuales a efectos del IDSD.

Además, la aplicación del IDSD requiere que los destinatarios de los servicios mencionados sean usuarios ubicados en España, que son aquellos usuarios cuya dirección IP (protocolo de Internet) está ubicada en España (salvo que se demuestre lo contrario mediante un instrumento de geolocalización del dispositivo correspondiente).

Dada la definición de los contribuyentes del IDSD, no se trata sólo de un impuesto sobre las empresas de servicios digitales, como se piensa comúnmente, sino potencialmente de un impuesto sobre las empresas o unidades económicas que también prestan servicios digitales, aunque los servicios digitales no sean su principal actividad económica, pero se cumplan los umbrales anteriores.

3. BASE IMPONIBLE Y TIPO IMPOSITIVO

En cuanto a la tributación efectiva, el IDSD se devengará cuando se presten los servicios sujetos al IDSD.

La cuota tributaria ascenderá al 3% de los ingresos (sin IVA, si procede) obtenidos por cada uno de los servicios sujetos al IDSD y atribuibles a los usuarios ubicados en España.

En particular, la asignación de los ingresos a efectos del IDSD será la siguiente:

Servicios de publicidad en línea: Los ingresos mundiales (a nivel mundial) obtenidos por la entidad pertinente se multiplicarán por la proporción del número de veces que aparezca esa publicidad en los dispositivos ubicados en España sobre el número total de veces (a nivel mundial) que aparezca esa publicidad.

Servicios de intermediación en línea: Los ingresos globales (a nivel mundial) obtenidos por la entidad correspondiente se multiplicarán por la proporción del número de usuarios ubicados en España sobre el número total de usuarios (a nivel mundial).

Transmisión de datos en línea: La renta mundial (a nivel mundial) obtenida por la entidad correspondiente se multiplicará por la proporción del número de usuarios localizados en España que generen dichos datos sobre el número total de usuarios (a nivel mundial) que los generen.

La base imponible debe ser estimada inicialmente por el contribuyente sobre criterios justificados. El contribuyente también debe regularizar la cantidad del IDSD pagada inicialmente en un plazo de cuatro años a partir de la fecha de devengo del IDSD, cuando se disponga de los datos definitivos de los ingresos.

4. GESTIÓN DEL IMPUESTO

Los contribuyentes deben pagar el impuesto cada tres meses. Se aprobarán nuevas regulaciones sobre las obligaciones de cumplimiento del IDSD.

5. REQUISITOS FORMALES Y RÉGIMEN DE SANCIONES

Desde una perspectiva fiscal formal, los contribuyentes deben:

- i) obtener un Número de Identificación Fiscal español ("NIF"),
- ii) registrarse ante las autoridades fiscales españolas a efectos del IDSD,
- iii) declarar el comienzo, toda modificación y el fin de las actividades a los efectos del IDSD, y

iv) en el caso de los contribuyentes no comunitarios, nombrar un representante en España a efectos del IDSD.

En cuanto al régimen sancionador, además del régimen general aplicable a cualquier impuesto conforme a la Ley General Tributaria española, se establece una sanción específica para aquellos casos en los que se distorsione u oculte la dirección IP y/o la geolocalización de los usuarios. En estos casos, las sanciones ascenderán al 0,5% de la facturación global de la entidad en el año anterior, con una sanción mínima de 15.000 Euros y una máxima de 400.000 Euros.

6. MISCELÁNEA

6.1 Compatibilidad con las normas de protección de datos

La aplicación efectiva del IDSD requiere que los contribuyentes sean capaces de determinar qué servicios digitales están sujetos al impuesto, es decir, cuándo hay usuarios del servicio ubicados en España. La Ley del IDSD establece que esto se logrará mediante el tratamiento de las direcciones IP (protocolo de Internet) de los usuarios y otros mecanismos de geolocalización de los dispositivos de los usuarios, cuando sea necesario.

En la medida en que las direcciones IP (tanto estáticas como dinámicas) y los datos de geolocalización son datos de carácter personal, su tratamiento debe realizarse de acuerdo con el Reglamento General de Protección de Datos de la Unión Europea ("**RGPD**") y la Ley 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales.

En la práctica, esto requerirá que los contribuyentes, además de recoger las direcciones IP y/o datos de geolocalización necesarios (con los problemas prácticos que ello puede conllevar, especialmente en el caso de direcciones IP dinámicas), tendrán que proteger los datos que están siendo tratados bajo una de las bases legales previstas en el RGPD (la más adecuada, en este caso, es el cumplimiento de una obligación legal, es decir, las obligaciones impuestas por la Ley del IDSD). Los contribuyentes también tendrán que informar a los usuarios este nuevo tratamiento de datos, en la mayoría de los casos actualizando la política de privacidad correspondiente.

Además, el tratamiento de las direcciones IP y otros datos de geolocalización por parte de los contribuyentes deberá limitarse a la finalidad para la que se han recogido los datos (es decir, el pago del impuesto) y los datos se conservarán únicamente durante el período obligatorio establecido por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (esto es, cuatro años, a partir del plazo de presentación de la declaración trimestral de impuestos).

6.2 Posibles efectos del IDSD en España

Según el gobierno español, se espera que los ingresos anuales del IDSD en España asciendan a 968 millones de Euros. Hace un año, se preveía que esa cifra ascendiera de 1.200 millones de Euros. Ahora, según el Ministerio de Hacienda español, esa previsión se ha reducido en vista de la desaceleración

económica - principalmente causada por la situación de Covid-19 - y la experiencia de otros países que, como Francia e Italia, ya han implementado un impuesto similar.

Por su parte, la industria tecnológica española, representada por AMETIC (Asociación Multisectorial de Empresas de la Electrónica, las Tecnologías de la Información y la Comunicación, de las Telecomunicaciones y de los Contenidos Digitales), ha advertido que el "Impuesto Google" supondrá un peligro para el desarrollo de las empresas tecnológicas al crear barreras de entrada a las pequeñas empresas y *start-ups*, para las que será más costoso acceder a los servicios digitales afectados por el IDSD. En este sentido, el documento ["Who will bear the Burden of DSTs?"](#), elaborado por la *Global Digital Foundation* (disponible en internet desde septiembre de 2020), ha señalado los efectos económicos de la conocida como "Tasa Google" sobre determinados servicios digitales en Europa y sus consecuencias para los consumidores y las pequeñas empresas.

En cualquier caso, habrá que esperar hasta el 16 de enero de 2021 para ver los efectos prácticos del IDSD en España, cuando comience la andadura de dicho impuesto con la entrada en vigor de la Ley del IDSD.

6.3 Discutible naturaleza indirecta del IDSD

El IDSD se define como un impuesto indirecto (compatible con el IVA). Consideramos que esto es discutible, teniendo en cuenta que:

aunque el IDSD teóricamente recae sobre el valor añadido que genera para los consumidores finales por estos servicios, la base imponible del IDSD se compone del total de los ingresos obtenidos por estos servicios, y no sólo el valor añadido estimado generado a los consumidores finales, y

el IDSD considera la capacidad económica de los contribuyentes (e incluso de sus grupos), en la medida en que sólo los proveedores de servicios digitales con un alto volumen de negocios (en general, y específicamente, relacionados con los servicios digitales) están obligados a pagar este impuesto.

Esto se convierte en un debate relevante porque el IDSD, definido como un impuesto indirecto, teóricamente no entra en el ámbito de aplicación de los Convenios para evitar la Doble Imposición internacional suscritos por España y, por lo tanto, permite que el IDSD se imponga cuando el proveedor de servicios digitales no reside en España o no tiene un Establecimiento Permanente en España. Esto no sería así si el IDSD se considerara un impuesto sobre la renta o un impuesto directo (y existiera un Convenio para evitar la Doble Imposición internacional suscrito con España).

CONTACTOS



Pablo Serrano de Haro
Socio

T +34 91 590 94 70

E pablo.serrano
@cliffordchance.com



Roberto Grau
Counsel

T +34 91 590 75 12

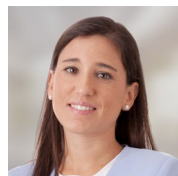
E roberto.grau
@cliffordchance.com



Fernando Escribano
Abogado Senior

T +34 91 590 75 54

E fernando.escribano
@cliffordchance.com



Julia Villalón
Abogada

T +34 91 590 41 16

E julia.villalon
@cliffordchance.com



Jaime Almenar
Socio

T +34 91 590 41 48

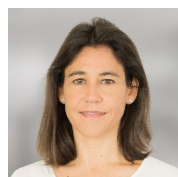
E jaime.almenar
@cliffordchance.com



Juan Cuerva
Abogado

T +34 93 344 22 79

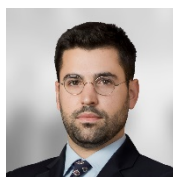
E juan.cuerva
@cliffordchance.com



Sonia Sebé
Abogada

T +34 93 344 22 08

E sonia.sebe
@cliffordchance.com



Manel Santilari
Abogado

T +34 93 344 22 84

E manel.santilari
@cliffordchance.com

This publication does not necessarily deal with every important topic or cover every aspect of the topics with which it deals. It is not designed to provide legal or other advice.

www.cliffordchance.com

Clifford Chance, Paseo de la Castellana 110,
28046 Madrid, Spain

© Clifford Chance 2020

Clifford Chance, S.L.P.U.

Abu Dhabi • Amsterdam • Barcelona • Beijing •
Brussels • Bucharest • Casablanca • Dubai •
Düsseldorf • Frankfurt • Hong Kong • Istanbul •
London • Luxembourg • Madrid • Milan •
Moscow • Munich • Newcastle • New York •
Paris • Perth • Prague • Rome • São Paulo •
Seoul • Shanghai • Singapore • Sydney •
Tokyo • Warsaw • Washington, D.C.

Clifford Chance has a co-operation agreement
with Abuhimed Alsheikh Alhagbani Law Firm
in Riyadh.

Clifford Chance has a best friends relationship
with Redcliffe Partners in Ukraine.