



---

# **Universidad de Valladolid**

## **Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

**Trabajo de Fin de Grado**

**Grado en Economía**

## **Tributación de la Economía Digital en la Unión Europea**

Presentado por:

***Luis E. Alayo Rojas***

Tutelado por:

***M<sup>a</sup> José Prieto Jano***

*Valladolid, 20 de julio de 2020*

## **RESUMEN**

La aparición de las plataformas digitales que facilita el comercio digital supone un gran reto para las normas fiscales de los Estados miembros. La tributación en la Economía Digital genera una gran dificultad para establecer un gravamen adecuado cuando se realiza una transacción cuando no existe nexo de territorialidad. Dentro de la Unión Europea y con ayuda de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos se busca resolver los problemas propios de esta economía, el concepto de establecimiento permanente queda obsoleto y se elabora un plan de acción que garantice la correcta tributación de las actividades económicas digitales, de esta forma eviten la erosión de base imponible y traslado de beneficios. En España se establece un proyecto de Ley para introducir Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales, en esta norma se detallan los servicios que estarán sujetos a tributación.

Palabras clave: Economía Digital, plan de acción BEPS, impuesto digital.

Clasificación JEL: H26, H71, F23

## **ABSTRACT**

The emergence of digital platforms that facilitate digital commerce poses a great challenge to the tax rules of member states. Taxation in the Digital Economy creates great difficulty in establishing an appropriate tax when a limitation is made when there is no territoriality link. Within the European Union and with the help of the Organization for Economic Cooperation and Development, it seeks to solve the problems of this economy, the concept of permanent establishment is obsolete and an action plan is prepared that guarantees correct taxation of activities economic digital, in this way avoid the erosion of tax base and transfer of benefits. In Spain, a draft law is established to introduce a Tax on digital services, this regulation details the services that are assigned to a tax.

Key words: Digital Economy, BEPS action plan, digital tax.

JEL classification: H26, H71, F23

## INDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	5
1.1 Relación con el Grado De Economía.....	5
1.2 Justificación del tema. ....	5
1.3 Objetivos del trabajo .....	6
2. METODOLOGÍA.....	6
3. MARCO TEÓRICO .....	7
3.1 Economía Digital .....	7
3.2 Tributación de Economía Digital .....	10
4. LA UNIÓN EUROPEA FRENTE AL NUEVO MODELO DE ECONOMÍA... 12	
4.1 Medidas propuestas por la C.E .....	13
4.1.1 Impuesto a las Empresas Tecnológicas que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales.....	15
4.1.2 Una reforma común de las normas de la UE relativas al Impuesto Sobre Sociedades para las Actividades Digitales .....	16
5. MEDIDAS PROPUESTAS POR LA OCDE.....	17
5.1 Identificación de los desafíos Fiscales que plantea la Economía Digital: plan BEPS y sus propuestas. ....	19
5.1.1 Acción 1 del plan BEPS:.....	19
5.1.2 Acción 7 BEPS: .....	21
6. ANTECEDENTES A LA REGULACIÓN FISCAL DE LA ECONOMÍA DIGITAL. ....	22
6.1 Proyecto de Ley para introducir un Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD) .....	23
7. IMPACTO DEL IMPUESTO SOBRE LOS SERVICIOS DIGITALES EN ESPAÑA.....	25
7.1 Impacto corto plazo.....	26
7.1.1 Coste del Impuesto y traslado de precios .....	26

7.1.2	Efecto sobre el consumidor y empresas. ....	27
7.2	Impacto a largo plazo.....	28
7.2.1	Impacto en PIB.....	29
8.	OTROS PAÍSES EN LA UE QUE HAN INSTAURADO UN IDSD.....	29
9.	CONCLUSIONES.....	31
9.1	Visión personal del problema. ....	32
10.	BIBLIOGRAFÍA.....	33
10.1	Referencias procedentes de Internet .....	34

### **INDICE DE TABLAS**

Gráfico 2-1:	Uso de internet en la UE (24h.) .....	9
Gráfico 5-6:	Recaudación por el IDSD en España (millones de euros) .....	26
Gráfico 5-7:	Efecto del aumento de precio.....	27
Gráfico 5-9:	Efectos en los excedentes del consumidor y productor. ....	28

# **1. INTRODUCCIÓN**

## **1.1 Relación con el Grado De Economía**

El Grado De Economía busca formar profesionales capaces de afrontar los retos de las economías modernas. Uno de los grandes retos actuales dentro de la economía es la tributación en la Economía Digital. Con los conocimientos adquiridos en el Grado de Economía y con la Asignatura de Economía pública II que forma parte de la materia Hacienda Pública y Fiscalidad, podemos ser capaces de buscar, analizar y evaluar las soluciones que se ofrecen al problema que se da en la tributación de la Economía Digital.

## **1.2 Justificación del tema.**

El interés de este trabajo surge por los escándalos relacionados con las multinacionales digitales las cuales, a través de políticas fiscales agresivas y aprovechándose del obsoleto concepto de establecimiento permanente, logran evitar tributar en los Estados miembros donde los usuarios generan valor para dichas empresas. Esto lleva a una creciente preocupación sobre la desactualización del Impuesto de Sociedades y las actividades lucrativas digitales que no se están tributando.

Debido al desfase entre la velocidad de desarrollo de las TIC's y el desarrollo de las normas fiscales internacionales, surgen algunos problemas. Existen unas normas fiscales cuya función es la de grabar las operaciones comerciales de bienes y servicios procedente de negocios tradicionales, estas normas no están elaboradas para hacer frente ni a las empresas tecnológicas ni al nuevo modelo económico.

La norma fiscal sobre el Impuesto de Sociedades, que se basa en el principio del deber tributar por los beneficios obtenidos en el lugar donde se genere el valor de la operación, ha quedado obsoleta cuando se enfrenta a una empresa transnacional digital que opera sin tener presencia física en los países donde se realizan las transacciones. Esto genera una situación de desventaja para las empresas tradicionales frente a las nuevas empresas. Por este motivo, surge la necesidad de readaptar las normas fiscales del Impuesto de Sociedades, para una mayor equidad y justicia fiscal.

La Economía Digital representa un problema que afecta a las diversas economías nacionales de los Estados, incidiendo directamente a la recaudación del PIB. La digitalización del comercio supone un problema para las arcas nacionales de los Estados miembros de la UE. Por ende, los Estados, con las recomendaciones de la Comisión Europea y la OCDE, están elaborando medidas para mejorar la recaudación de impuestos y evitar las elusiones fiscales. El establecimiento del Impuesto a Determinados Servicios Digitales tendrá unas repercusiones sobre la recaudación estatal y sobre los consumidores de dichos servicios.

### **1.3 Objetivos del trabajo**

Con este trabajo buscamos como objetivo principal analizar la situación de la tributación de las empresas digitales en la UE y conocer las complicaciones de la tributación de empresas digitales. También se busca como objetivo:

- Describir las dos medidas propuestas por la Comisión Europea.
- Describir el plan de acción que elaboró la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para combatir la Erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS).
- Conocer la nueva medida fiscal aplicada en España que afecta a empresas digitales, y que tiene por objetivo el conseguir una tributación más eficaz y justa.
- Analizar cómo afecta a la economía nacional el establecimiento del Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD).
- Concluiremos con una pequeña reflexión sobre la situación actual.

## **2. METODOLOGÍA**

Este trabajo comenzará con una visión general sobre la Economía Digital, como el consumidor se convierte en usuario que genera datos, cuyo procesamiento generan un producto que tiene valor y es tratado para comerciar servicios online.

Continuando con el trabajo, se observa las propuestas que emiten los órganos internacionales para solucionar el problema que genera la poca regulación que existe para tratar transacciones digitales, en las que no existe un nexo entre el territorio donde se gravan los beneficios y el territorio donde se genera el valor. Se estudian las propuestas elaboradas por la Comisión Europea (CE) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Se realizará un estudio de las medidas que ha tomado el Estado español para mejorar la tributación digital, buscando hacerla más equitativa y también se analizará el impacto que tendrá este Impuesto en la economía.

Para finalizar, se nombran a los países dentro de Europa que están siguiendo las recomendaciones de la Comisión Europea y están estableciendo un Impuesto para los servicios digitales.

### **3. MARCO TEÓRICO**

En este apartado se ofrece una visión teórica del modelo de Economía Digital, la digitalización de la economía y como afecta a nuestro consumo actual, además de los retos que se plantean en la actual tributación internacional y las propuestas y medidas planteadas por los organismos internacionales.

#### **3.1 Economía Digital**

La Economía Digital es el resultado de un proceso de transformación desencadenado por las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC) cuyo desarrollo ha logrado abaratar y potenciar las tecnologías, mejorando los procesos comerciales y dando un impulso a la innovación en todos los sectores de la economía.

“Las nuevas prácticas comerciales que permiten el desarrollo de las Tecnologías de la Información y la Comunicación permiten a las empresas centralizar la gestión de muchas de sus funciones que, con anterioridad, requerían de una presencia física en el Estado donde se desarrollaba la actividad económica, con lo que están dejando obsoleto el modelo tradicional de negocio que hasta época

reciente estaba implantando en las economías de mercado” (Cruz y Sánchez, 2018, pp3).

Como se menciona en la Propuesta de Directiva del Consejo, “la Economía Digital se sustenta en gran medida en activos intangibles tales como datos de usuario, y propone métodos de análisis de datos para obtener valores a partir estos datos” (CE, 2018, pp3).

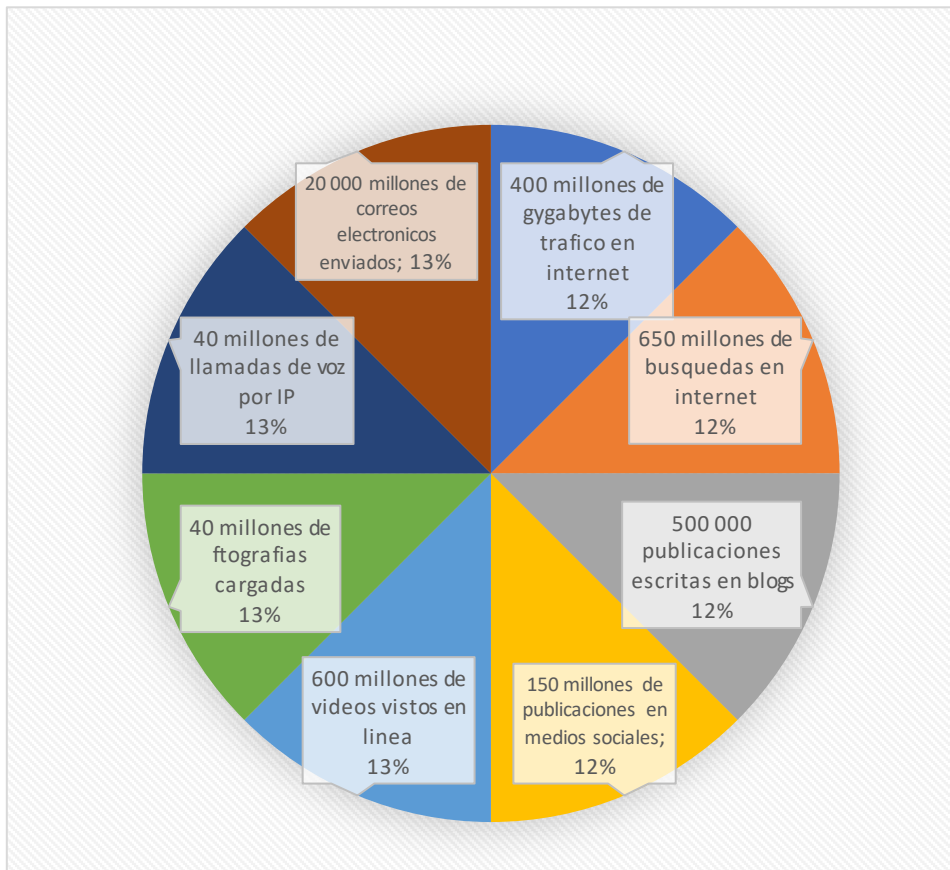
Pedreño (2017) Nos indica qué es y qué representa la digitalización de la economía, entendiéndose que son avances tecnológicos que no solo transforman el tejido económico en su conjunto, sino que también llevan aparejados una disrupción empresarial, sectorial y global. “La digitalización no solo está ligada a la tecnología sino a la inversión en talento y a un cambio cultural empresarial y social de gran entidad” (Pedreño, 2017, pp9).

Como se manifiesta la Comisión Europea (2018), vivimos en una era en la que los usuarios de los servicios digitales provenientes de empresas digitales crecen de forma constante. Hoy en día, ¿Quién no dispone de un dispositivo móvil o hace ciertas compras por internet? aprovechando las ventajas de comprar a un menor precio y sin salir de casa, ¿Quién no se descarga una aplicación para el móvil? ya sea de pago o gratuita.

El rol que cumplen los usuarios de servicios digitales difiere mucho del consumidor tradicional. El consumidor de un servicio digital puede recibir la prestación del servicio sin tener en consideración la distancia de este con la empresa prestadora, el proveedor del servicio no tiene necesidad de estar establecido físicamente en la jurisdicción donde se encuentre el usuario.



Gráfico 3-1: Uso de internet en la UE (24h.)



Fuente: CE 2018

En el informe de la OCDE manifiesta que los modelos de negocios que han surgido de esta economía presentan unas características clave, las cuales son relevantes desde un punto de vista fiscal y son: “Movilidad, importancia de los datos, efectos de la red, proliferación de modelos de negocios multilaterales y tendencia hacia el monopolio u oligopolio” (OCDE, 2014, pp.94-95).

Entre los tipos de actividad analizados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, en el proyecto sobre La Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, se incluyen las categorías de: “comercio electrónico, tiendas de aplicaciones, publicidad en línea, computación en la nube, plataformas participativas en red, negociación de alta frecuencia y servicios de pago en línea” (OCDE, 2014, pp.82-84).

La Economía Digital esta tan integrada en nuestra vida cotidiana, que cada vez resulta tarea ardua el segmentarla de la economía tradicional, en otras palabras, es complicado dibujar una frontera entre la Economía Digital y el resto de la economía.

### **3.2 Tributación de Economía Digital**

La Economía Digital representa un reto sobre la elección de un modelo de tributación adecuado, actualmente no existe un consenso entre los países a nivel europeo, por lo que cada país está tomando las medidas necesarias para afrontar la problemática tributaria que representa el gravar esta nueva economía. El principal problema es establecer un nexo adecuado para poder gravar el impuesto en un determinado territorio.

En la Economía Digital, se pone de manifiesto la necesidad de modificar los actuales sistemas tributarios y los conceptos que lo forman, existe la posibilidad de realizar operaciones comerciales con bienes intangibles y sin la necesidad de tener presencia física en el territorio donde se da la transacción. “La inadecuación de los distintos conceptos tributarios a las características de la Economía Digital pone de manifiesto un problema tributario de carácter internacional, siendo necesaria la intervención de las organizaciones internacionales, OCDE y UE, así como la coordinación tributaria de las distintas jurisdicciones” (Álamo. 2018, pp 270-271).

En el informe de la OCDE (2015), se indican los desafíos generalizados que plantea la Economía Digital en materia de política fiscal, estos están relacionados con la determinación de la existencia de un nexo o criterio de sujeción, con el tratamiento fiscal de los datos y con la calificación de las rentas a efectos de la imposición directa. También se plantea problemas en la recaudación por IVA sobre servicios o bienes intangibles adquiridos por el consumidor privado.

Uno de los problemas actuales con la tributación en esta economía es el establecer un nexo. Como se manifiesta Escribano (2018) indicando que muchas de las empresas recurren a medios tecnológicos, así tienen la posibilidad acceder a un mercado de otro Estado sin tener la necesidad de contar con

presencia física en dicho Estado. Esta empresa puede contar con almacenes en otro Estado para asegurar un mínimo de stock, como se indica en el Modelo de Convenio de la OCDE (MC. OCDE) art. 5.4.: esta actividad limitada al almacenamiento o depósito queda excluida del concepto establecimiento permanente por su carácter auxiliar o preparatorio.

“Las empresas puramente digitales, por la naturaleza de su negocio, no precisarán presencia física alguna para poder acceder al mercado de clientes/usuarios de un Estado. Esto significa que podrían llegar a derivar sustanciales beneficios de clientes situados en un Estado sin necesidad de constituir en su territorio un establecimiento permanente en el sentido actual y extendido de este concepto” (Escribano, 2018, pp11).

Los organismos internacionales han presentado medidas para abordar los retos que se plantean en la Economía Digital. La Comisión Europea (2018) propuso dos medidas para garantizar la tributación equitativa en la UE.

La primera medida es una reforma común de las normas de la UE relativas al Impuesto de Sociedades para las actividades digitales, de esta forma se busca gravar los beneficios en el territorio donde se generen sin necesidad de tener presencia física en dicho territorio. Esta constituye la solución a largo plazo preferida de la Comisión. Como se establece en la propuesta de directiva del Consejo (2018), implica ampliar el concepto de establecimiento permanente e incluir el concepto de presencia virtual significativa para mejorar la tributación del Impuesto de Sociedades.

La segunda medida se basa en un impuesto provisional sobre determinados ingresos procedentes de actividades digitales, actualmente exentas por completo de impuestos en la UE. “Se establece como ingresos disponibles los servicios de inclusión en interfaz digital de publicidad, interfaz digital que permite interactuar a usuarios entre sí y facilitar la entrega de bienes o prestación de servicios y la transmisión de datos recopilados de usuarios que hayan sido generados por actividades desarrolladas en las interfaces digitales” (COM, 2018, 26-27).

La OCDE elaboro un informe en el cual reflexiona entre la relación que tiene la fiscalidad y la Economía Digital, En este sentido Carbajo (2018) indica que este informe es un mero documento informativo y que no presenta resultados concretos, ni incluye propuestas precisas.

Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS), puesto en marcha por la OCDE en el año 2013, “La Acción 1 tiene por objeto abordar los desafíos fiscales planteados por la Economía Digital y la Acción 7 Impedir la elución artificiosa del estatuto de establecimiento permanente” (OCDE, 2015, pp5-pp27).

En definitiva, estas propuestas y medidas a la fiscalidad de la Economía Digital requieren de una adaptación precisa a las normativas tributarias de los Estados. También deben permanecer estables en el tiempo considerando que las características del comercio electrónico evolucionan con rapidez y tienen que cumplir con los principios básicos de tributación.

#### **4. LA UNIÓN EUROPEA FRENTE AL NUEVO MODELO DE ECONOMÍA**

Desde su creación, la Comisión ha tenido como prioridad la mejora de la eficiencia y equidad de los sistemas tributarios en los países de la Unión Europea. Es fundamental el rol que desempeña la Unión Europea en la transparencia fiscal internacional, ya que ha adoptado una serie de normas vinculantes cuya finalidad es controlar las lagunas fiscales en el problema de la elusión fiscal.

En la Economía Digital, el valor a menudo se crea a partir de una combinación de algoritmos, datos de usuario, funciones de venta y conocimiento. Por ejemplo, un usuario contribuye a la creación de valor al compartir sus preferencias (como es el caso cuando da al botón me gusta a una página) en un foro de redes sociales. Estos datos serán luego utilizados y monetizados para publicidad dirigida. Las ganancias no son necesariamente gravadas en el país del usuario (ni en el que se mira el anuncio) sino en el país donde se han desarrollado los algoritmos publicitarios. Esto significa que la contribución del usuario a los beneficios no se tiene en cuenta cuando la empresa está gravada.

En el Comunicado de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo, se comentó que era el momento de instaurar un marco fiscal moderno, eficaz y justo para la economía: “La Economía Digital está transformando la manera en que interactuamos, consumimos y hacemos negocios. La transformación digital aporta numerosos beneficios a la sociedad.” (CE, 2018, pp.1).

#### **4.1 Medidas propuestas por la C.E**

El pasado 21 de septiembre de 2017 se emitió un Comunicado, Un Sistema Impositivo Justo y Eficaz en la Unión Europea para el Mercado Único Digital, en donde se plantean unos retos fundamentales de cara a las normas fiscales internacionales. “El principal reto es reformar el marco fiscal internacional, que fue concebido a principios del siglo XX y ya no es adecuado para su finalidad. El principio subyacente en el Impuesto de Sociedades es que los beneficios deberían gravarse donde se genera el valor”. (CE, 2017, pp. 8).

En su informe la Comisión Europea (2018) indica que el mercado digital único es una prioridad para las políticas del mismo, el objetivo es generar oportunidades digitales a los ciudadanos de los Estados miembros. Además, la continua evolución y transformación de la economía a nivel mundial, como consecuencia de la digitalización de la economía, genera problemas en los sistemas de imposición de las sociedades en la UE y a escala internacional.

Las normas impositivas internacionales son inadecuadas cuando nos toca enfrentar el nuevo modelo de Economía Digital, ya que las normas vigentes que rigen la fiscalidad corporativa fueron diseñadas hace cien años y no capturan modelos de negocios que generan beneficios a través de los servicios digitales sin tener presencia física en un país. Por lo tanto, estas normas no contemplan las nuevas formas en que se crean las ganancias que generan los bienes intangibles, ni el papel que juegan los usuarios en la generación de valor para la empresa. Toda esta situación se traduce en una desconexión entre el lugar donde se genera el valor y donde se pagan los impuestos.

Con el auge de las empresas multinacionales que operan prestando servicios digitales, siendo Facebook una empresa de redes sociales y tanto Amazon como Google proveedores de contenidos en línea, se presenta un problema a la hora

de aplicar las reglas fiscales. Existe un desajuste entre donde se crea el valor y donde se pagan los impuestos. Es decir, se basan en el principio de imposición de los beneficios en el lugar donde se genera valor.

Según las normas fiscales, las empresas o entidades han de tener un establecimiento permanente en un país para que puedan estar sujetas a tributación. Esto resulta un problema cuando esta condición no se cumple cuando las empresas que realizan prestaciones de servicios digitales no tienen presencia física en el país en el que se realiza la prestación del servicio.

Como consecuencia de este suceso, las empresas multinacionales y digitales que operan con modelos de negocio digitales pagan menos cuantía de los impuestos de lo que pagan las empresas con modelos tradicionales. “Un tipo impositivo medio efectivo del 9,5 % frente al 23,2 %”. (CE, 2018, pp.81). Esto se da por 2 motivos, el primero es la aplicación de sistemas fiscales obsoletos y un segundo motivo son los incentivos que traen consigo las empresas digitales que ayudan con el crecimiento de este sector de futuro.

El 21 de marzo de 2018 la Comisión Europea presentó nuevas propuestas con el fin de garantizar que se graven las actividades empresariales digitales de manera equitativa y favorable al crecimiento económico dentro de la UE. Las propuestas legislativas van dirigidas a la obtención de una mayor equidad fiscal en cuanto a las actividades digitales:

- a) La reforma de las normas sobre el Impuesto de Sociedades de tal manera que se declaren y graven los beneficios allí donde las empresas lleven a cabo una interacción significativa con los usuarios mediante canales digitales.
- b) Un impuesto provisional que abarque las principales actividades digitales actualmente exentas por completo de impuestos en la UE.

#### 4.1.1 Impuesto a las Empresas Tecnológicas que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales.

La Comisión Europea (2018) comunico al Parlamento Europeo y al Consejo que el mercado digital único requiere de un marco fiscal que se adecue a los tiempos actuales y permita aprovechar las oportunidades que genera el mercado digital en condiciones justas y equilibradas. Para conseguir estas condiciones se necesita un sistema impositivo adaptado a la Economía Digital.

Un Impuesto provisional aplicado a grandes empresas que gravará los ingresos de prestaciones de servicios digitales, los cuales no se encuentran actualmente sujetos a tributación en el actual marco fiscal. También ayudará a crear unas condiciones de competencia equitativa en los países de la UE. Este régimen estará vigente de forma temporal, hasta que se adopte una solución global. Los objetivos que se busca con esta propuesta son:

- a) Proteger la integridad del mercado único y garantizar su correcto funcionamiento.
- b) Garantizar que las finanzas públicas sean sostenibles en la UE y que las bases imponibles nacionales no se erosionen.
- c) Garantizar que se preserve la justicia social y que todas las empresas que operan en la UE disfruten de condiciones equitativas.
- d) Combatir la planificación fiscal agresiva y cubrir las lagunas que existen actualmente en cuanto a las normas internacionales que permiten que algunas empresas digitales eludan impuestos en los países en los que crean valor.

En el Art. 3.1 del escrito de la Comisión Europea quedan definidos lo que se considerarán ingresos imponibles y serán aquellos que provengan de la prestación de servicios en los que los usuarios representen un papel importante en la creación de valor, que son aquellos con más dificultad de ser gravados. En concreto, los ingresos imponibles son, los que establece la Comisión Europea (2018):

1. La inclusión en una interfaz digital de publicidad dirigida a los usuarios de dicha interfaz.
2. La puesta a disposición de los usuarios de una interfaz digital multifacética que les permita localizar a otros usuarios e interactuar con ellos y que pueda facilitar, asimismo, las entregas de bienes o las prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios.
3. La transmisión de los datos recopilados acerca de los usuarios que hayan sido generados por actividades desarrolladas por estos últimos en las interfaces digitales.

Los ingresos fiscales recogidos por este Impuesto serán recaudados por los Estados miembros en los que se encontrasen los usuarios y el Impuesto solamente se aplicará a las empresas con el siguiente umbral de ingresos:

- a) 750 millones de euros a nivel mundial.
- b) 50 millones de euros en la UE.
- c) Esto contribuirá a garantizar que las pequeñas empresas emergentes y en expansión queden exentas de esta carga y con ello garantizar una competencia justa y eficaz.

#### 4.1.2 Una reforma común de las normas de la UE relativas al Impuesto Sobre Sociedades para las Actividades Digitales

Como se menciona en la propuesta que emitió la CE, en la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa, se instaurarán unas normas para el establecimiento de una conexión imponible para las empresas multinacionales que desarrollan operaciones comerciales en países donde no tienen presencia física. Esto se traduce en gravar los beneficios obtenidos en el territorio donde se generen, con independencia de su localización física. A través de esta nueva norma se garantiza la contribución de las empresas tecnológicas a las finanzas públicas,



al igual y en la misma medida que lo hacen las empresas con un modelo económico tradicional.

Cuando esta norma esté incorporada a la legislación de cada Estado miembro, se podrá aplicar a cualquier actividad digital transfronteriza dentro de la Unión. También será posible aplicarla cuando la actividad digital la realice una empresa que no esté establecida o no pertenezca a la UE, siempre que opere a mediante una presencia digital significativa de un Estado miembro, pero realice sus actividades comerciales en los Estados miembros.

Se considerará que una plataforma digital tiene una presencia digital significativa en algún Estado miembro de la UE, durante un periodo impositivo, si cumple los siguientes requisitos (CE, 2018, pp17):

- a) Que los ingresos obtenidos en un periodo impositivo, siempre que sea resultado de una prestación de servicios digitales a usuarios, logre superar los 7 millones de euros en un Estado miembro.
- b) Que supere el umbral de 100 mil usuarios en un Estado miembro durante un periodo impositivo.
- c) Que los contratos de servicios digitales entre empresas y usuarios, en un año fiscal, superen los 3000.
- d) De esta forma, se pretende cambiar la manera en la que se asignan los beneficios procedentes del volumen de ventas en los Estados miembros por parte de las empresas tecnológicas, consiguiendo que quede mejor reflejada la forma en la que las empresas crean valor online para una mayor equidad fiscal. En definitiva, este sistema garantiza la existencia de un vínculo real entre el lugar donde se obtienen los beneficios digitales y el lugar en el que se gravan.

## **5. MEDIDAS PROPUESTAS POR LA OCDE**

La OCDE y la UE, desde el avance y desarrollo de las TIC's, están buscando soluciones jurídicas para obtener una tributación más eficaz y justa frente a empresas que operan en plataformas online, las cuales cuentan con la ventaja

de no tener presencia física en el territorio donde realizan operaciones comerciales.

Esta falta de presencia física no supone impedimento a las empresas que operan en el mercado, estas pueden realizar operaciones comerciales en otro país sin estar presentes físicamente. “Esta situación genera la erosión de bases imponibles, la falta de tributación de rentas virtuales y su consecuente perjuicio al sistema tributario lo que constituye una constante preocupación para los gobiernos e instituciones”. (Cruz y Archidona,2017, pp.4).

Como menciona Carbajo (2018), el objetivo de esta comunicación es poner de manifiesto cuáles son las líneas estratégicas y las soluciones planteadas por la CE y la OCDE en el contexto actual. En el ámbito de la OCDE tenemos la Acción 1 del Plan BEPS que tiene por objeto abordar los desafíos fiscales planteados por la Economía Digital, y en el ámbito de la Unión Europea tenemos la iniciativa relativa a un Mercado Único Digital.

“El plan de Acción contra la Erosión de la Base imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) que realizó la OCDE en la cual la Acción 1 tiene como objetivo abordar los desafíos fiscales que plantea la Economía Digital y la Acción 7 impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente”. (OCDE, 2015, pág. 5).

El Grupo de Expertos sobre la Fiscalidad de la Economía Digital (GEFED) en su informe relativo al plan de Acción BEPS han planteado varias soluciones bajo el objetivo de hacer frente a los principales desafíos que genera la internacionalización y digitalización de las actividades comerciales entre las que destacan, dentro del informe, la incorporación de un nuevo criterio de sujeción basado en la presencia virtual significativa y la posibilidad de aplicar una retención definitiva en la fuente para los bienes o servicios.

Como comentan Cazorla Prieto y Chico de la Camara (2000), el comercio tradicional y el comercio electrónico requieren de un tratamientos fiscal uniforme con el fin de mantener el respeto de los principios de neutralidad y de libre competencia en una economía de mercado.

## **5.1 Identificación de los desafíos Fiscales que plantea la Economía Digital: plan BEPS y sus propuestas.**

Con el avance de las TIC's los problemas y desafíos, desde una perspectiva fiscal, que genera la Economía Digital se han vuelto evidentes. Estos desafíos se relacionan con el nexo, punto de conexión o criterio de sujeción y la calificación de las rentas que derivan de los servicios digitalizados y que son necesarias "para dar respuesta a los cambios motivados por la Economía Digital y los modelos de negocio que dicho marco posibilita y para asegurarse de que los beneficios tributan en la jurisdicción en que se desarrolla las actividades económicas y donde se genera el valor ". (OCDE, 2014, pp. 22).

Con el Plan de Acción contra la Erosión de la Base imponible y el Traslado de Beneficios (Plan de Acción BEPS) se pretende hacer frente al uso de planificación fiscal agresiva que es utilizado por empresas multinacionales, estas empresas buscan aprovecharse de las lagunas que existen en el actual Impuesto de Sociedades y que gravan las rentas en el territorio donde las empresas tienen presencia física, países con sistemas tributarios que benefician a estas multinacionales, y no en el territorio donde se realiza la operación comercial.

### **5.1.1 Acción 1 del plan BEPS:**

La acción 1 de este Plan de Acción BEPS de la OCDE (2018) reconoce la importancia que tiene examinar minuciosamente el modo en que las empresas, en la Economía Digital, añaden valor y obtienen beneficios para garantizar y determinar, si es condición necesaria, el adaptar la normativa vigente para adecuarla a las características específicas de las actividades económicas digitales y de esta forma evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficio.

El Grupo de Expertos sobre Fiscalidad de la Economía Digital (GEFED) reflexionan sobre el concepto actual de Establecimiento permanente que se recoge en el Art. 5 del Modelo de convenio de la OCDE (MC.OCDE) que dice "El concepto de establecimiento permanente se utiliza principalmente para determinar el derecho de un Estado contratante a gravar los beneficios de una empresa del otro Estado contratante" (OCDE, 2018, pp95).

Como se menciona Garrigues (2017) en el informe de Plan de Accion BEPS: una Reflexion Obligada, los problemas identificados que se presenta las empresas de la Economía Digital dentro del marco legal son los siguientes:

- En primer problema es la obtencion de ingresos en la jurisdiccion fuente (market jurisdiction) con niveles bajos de funciones, lo que significa que “es un problema que surge de la disociacion entre el lugar donde se grava el valor añadido y donde se produce dicho valor”. (Carabajo, 2018, pp19).
- El segundo problema es el carácter auxiliar o preparatorio que tienen las actividades realizadas en la jurisdicción fuente y estas escapan a la definición de establecimiento permanente (EP).
- El tercer problema es la atribución de beneficios a los activos intangibles inherentes al modelo de negocio.
- El cuarto es el tratamiento fiscal y la calificación de rentas derivadas de nuevos modelos de negocio digital.
- El quinto problema es la dificultad a la hora de determinar el valor generado que se le atribuye a la Economía Digital.

Este Grupo puso como objeto de debate las posibles formas de abordar los desafios fiscales que plantea la Economía Digital en el area de la fiscalidad directa, de las cuales se destacan (OCDE, 2014, pps. 156-160):

- Modificación de las excepciones al estatus de Establecimiento Permanente (EP).
- Nuevo nexo en base a una presencia virtual significativa.
- Sustitución de los conceptos de Establecimiento Permanente (EP) por Presencia significativa (PS).
- Sometimiento de las transacciones digitales a una retención en la fuente.
- La introducción del impuesto sobre las transacciones electrónicas (Bit Tax).

Por el lado de materia de imposición sobre el consumo (OCDE, 2014, pp 160-162):

- Exenciones en la importación de bienes de escaso valor.
- Suministros digitales a distancia a consumidores.

Con el fin de evaluar posibles soluciones planteadas y para poner fin a los problemas fiscales que derivan de la normativa fiscal internacional, el GEFED planteo que estas soluciones “deberían seguir los principios fiscales de neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, efectividad y justicia, flexibilidad y sostenibilidad”. (OCDE, 2014, pps. 162-164).

#### 5.1.2 Acción 7 BEPS:

Tiene como fin el impedir la elusión fiscal artificiosa, el estatuto del establecimiento permanente y recoge dos estrategias: la elusión fraudulenta del estatuto de establecimiento permanente mediante acuerdos comisionistas y similares, la elusión artificiosa del mismo acogiéndose a las excepciones de actividades específicas de carácter auxiliar o preparatoria.

El concepto de Establecimiento permanente suscita controversias, actualmente presenta una incapacidad para adaptarse a los nuevos modelos de negocios digitales, en relación a las actividades auxiliares o preparatoria. El criterio decisivo para determinar si una actividad del lugar fijo de negocio constituye en sí misma una parte fundamental significativa de las actividades del conjunto de la empresa. Actualmente con los cambios e innovaciones que se producen en la forma de desarrollo de las actividades comerciales, algunas de las actividades definidas como auxiliares o preparatorias pueden haberse convertido en actividades esenciales o principales de las empresas.

La Empresa Multinacional Amazon cuenta con varios almacenes en las principales ciudades de los países tanto de la UE como de otros continentes. Para estas empresas poder realizar los envíos de pedidos a sus clientes ha de tener almacenes en estas ciudades, estos almacenes situados en el Estado fuente podrían constituir una actividad fundamental y estos deberían ser considerados como un lugar fijo de negocios, pero actualmente son considerados una actividad preparatoria o auxiliar. Por ende, en el apartado 4 del art.5 del MC OCDE se proponen cambios que garanticen que toda excepción prevista se limite a las actividades con carácter preparatorio y auxiliar. (Jabalera, 2018, pp. 31).

## **6. ANTECEDENTES A LA REGULACIÓN FISCAL DE LA ECONOMÍA DIGITAL.**

Las actuales normas fiscales internacionales, basadas en la presencia física, no han sido pensadas para la realidad cambiante de los nuevos modelos de negocios que operan con activos intangibles datos y conocimientos. Existe una creciente desconexión entre el lugar donde se genera el valor y el lugar en donde las empresas tributan, esto se debe a que las empresas son capaces de prestar servicios digitales sin estar o tener una presencia física en el territorio donde se genera el valor, “tienen dificultades para impedir la deslocalización de activos intangibles a jurisdicciones a escala o nula tributación y tampoco reconocen el papel que desempeñan los usuarios en la generación de valor para las empresas más digitalizadas” (BOE, 2020, pp2).

Las normas actuales resultan, por tanto, inadecuadas para gravar la parte de beneficios que se obtiene por la digitalización de la economía, esto se refiere a la generación de valor creada por los usuarios. Como se menciona en este documento los organismos económicos internacionales vienen realizando revisiones a estas normas, tanto la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) ha presentado sus respectivos trabajos aportando medidas para afrontar este problema, como se observa en su proyecto BEPS en el informe relativo a la Acción 1 y Acción 7, y en relación a la Unión Europea se emitió un comunicado de la Comisión Europea “Un Sistema impositivo Justo y Eficaz en la unión Europea para el Mercado Único Digital” y un paquete de propuestas de Directivas y Recomendaciones para sostener una tributación eficaz y justa de la Economía Digital.

La adopción, asimilación e integración de las medidas presentadas por los organismos internacionales puede llegar a ser complejo y alargarse en el tiempo, los diferentes países integrados en la UE y fuera de la UE (Reino Unido) han adoptado o están en vías de adoptar medidas para gravar de forma eficaz y justa los beneficios dentro del marco de la Economía Digital.

Constituyen el objeto del Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales las prestaciones de servicios digitales, se trata de los servicios en los que exista intervención o participación del usuario en el proceso de creación de valor para

las empresas que prestan los servicios. “El papel que desempeña los usuarios de estos servicios digitales es único y complejo”. (BOE, 2020, pp3). Se considera un impuesto indirecto, pues no es un tributo sobre la renta o el patrimonio, ya que se centra en los servicios prestados sin considerar al prestador de servicios.

### **6.1 Proyecto de Ley para introducir un Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD)**

El Congreso de los Diputados presentó en 25 de enero del 2019 un Proyecto de Ley Para Introducir un Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD). Este primer proyecto no se completó debido a una convocatoria anticipada de elecciones y a la disolución del Parlamento. El 18 de febrero de 2020 el Consejo de Ministros llegó a un acuerdo sobre un segundo proyecto de ley. Se busca modernizar el sistema fiscal, adaptarlo a los nuevos modelos de negocios de la Economía Digital y de esta forma queden correctamente reflejadas en el marco tributario actual.

Este Impuesto conlleva una naturaleza indirecta que grava las formas y condiciones previstas en esta Ley, la prestación de determinados servicios digitales en que exista intervención de usuarios situados en el territorio español. Tiene un carácter transitorio, hasta la entrada en vigor de una legislación con finalidad de incorporar la Directiva (UE) del Consejo al ordenamiento jurídico español, en el que se establezcan las normas relacionadas a la fiscalidad de empresas con presencia digital.

El Impuesto se dedica a gravar (BOE, 2020, pp3):

- La inclusión en un interfaz digital de publicidad dirigida a 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.
- Transmisión, incluidas las ventas o cesión, 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.

Quedan excluidas:

- 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 ventas de bienes o servicios contratados en línea a través de sitios 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, ya que para el minorista la creación de valor reside en los servicios suministrados y la interfaz digital se usa como mero medio de comunicación.

Como explica KPMG (2020), Los contribuyentes de este Impuesto, tanto las personas jurídicas y entes asimilados que tengan una dimensión global y que en España manifiesten huella digital significativa. Implica que los principales contribuyentes serán las empresas multinacionales extranjeras y grupos empresariales españoles que presten servicios digitales gravados por encima del umbral mencionado, al inicio del periodo de liquidación superen los siguientes umbrales:

- Importe neto de su cifra de negocios en el año natural anterior supere 750 millones de euros, la aplicación de este umbral va dirigido a empresas de gran envergadura y que presten servicios digitales basado en datos y la contribución de los usuarios y que se apoyan en la existencia de amplias redes de usuarios, en un gran tráfico de datos y en la explotación de una sólida posición en el mercado. Esto excluye a las pequeñas, medianas y empresas emergentes.
- Importe total de sus ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto correspondiente al año natural supere los 3 millones de euros, limitará la aplicación del impuesto a los casos en los que exista una huella digital significativa en el ámbito territorial, España.



Sera objeto de impuesto aquellos servicios digitales que estén vinculados de algún modo al territorio de aplicación del impuesto, se entienden entonces que los usuarios que utilicen dichos servicios estén dentro de ese territorio. En el preámbulo de la Ley se explica que se considera que los usuarios están situados en el territorio mediante la localización de los dispositivos que se utilicen por los usuarios a través de las direcciones de protocolo de internet (IP), salvo que se utilicen otros medios de prueba como otros instrumentos de geolocalización.

La base imponible de este Impuesto estará constituida por el importe de los ingresos obtenidos por el contribuyente por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al Impuesto. El Impuesto se exigirá al tipo del 3 por ciento, lo que supone que no gravara los beneficios de la empresa si no un porcentaje de la facturación de la misma. Según el trabajo de KPMG (2020, pp3) se deduce lo siguiente:

- El Impuesto se calculará operación a operación, sin perjuicio de que la liquidación se realice por periodos con carácter trimestral.
- En cada una de esas operaciones, la base imponible será el importe de los ingresos obtenidos por el contribuyente, por lo que si las operaciones no generan ingresos no existirá gravamen.
- Del importe de los ingresos se ha de excluir todo tipo de impuestos que puedan recaer sobre los servicios gravados, como el IVA u otros equivalentes.

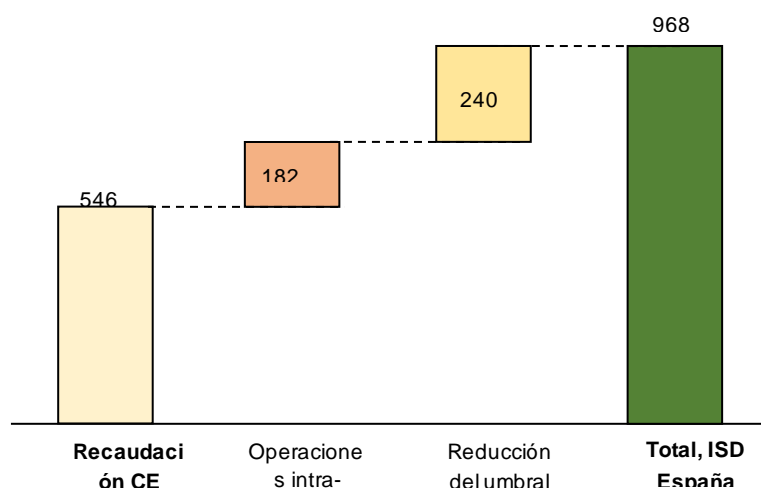
Las previsiones gubernamentales estiman que la recaudación que se podría lograr es de 968 millones de euros, tendría una liquidación trimestral y el primer pago se efectuará finales de 2020.

## **7. IMPACTO DEL IMPUESTO SOBRE LOS SERVICIOS DIGITALES EN ESPAÑA**

El Gobierno prevé poder recaudar anualmente 968 millones de euros, sin embargo, estas previsiones difieren de las mostradas un año atrás en la que se “esperaban recaudar 1.200 millones de euros”, Rodríguez (2020).

A diferencia con la propuesta de la Comisión Europea esta recaudación incorpora las operaciones intragrupo lo que aumenta el efecto de dicha recaudación y se estima en 728 millones euro. “El umbral mínimo de facturación de las empresas afectadas en España es de 3 millones, con lo que la recaudación ascendería a 968 millones euros”. (PWC 2019, pp1).

Gráfico 7-1: Recaudación por el IDSD en España (millones de euros)



Fuente: PWC (2019),

## 7.1 Impacto corto plazo

El IDSD repercutirá tanto en las empresas como en los consumidores por el lado de la publicidad y venta de datos, se entiende que la inclusión del Impuesto supondrá un aumento en los costes y una disminución de las actividades de las empresas digitales, este nuevo gravamen tendrá consecuencias negativas y positivas en la economía nacional.

### 7.1.1 Coste del Impuesto y traslado de precios

Las consecuencias negativas afectarán al mercado digital dentro del territorio español, comercio dentro y compras fuera de España, ya que el coste será trasladado tanto a las empresas y consumidores nacionales, no a los consumidores desde el exterior que realicen operaciones comerciales con empresas nacionales. Este Impuesto se puede traducir en una discriminación entre el mercado interno y el externo.

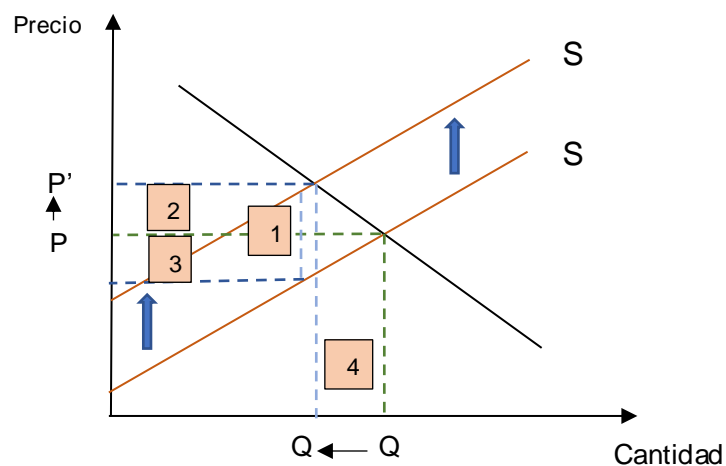
El coste del Impuesto que soporte el consumidor o el producto dependerá de la elasticidad-precio de la oferta y demanda de cada servicio digital. Como menciona el Investigador Santacruz (2018) son las empresas y pymes 100 por ciento digital son las que más sufrirán con la imposición de este Impuesto y traspasarán el incremento del coste al consumidor final.

El establecimiento del Impuesto supondrá un incremento en el coste de las empresas, lo que desplaza la curva de S a S'. (Grafio 5-7)

En función de la elasticidad-precio de la curva de demanda una parte del coste lo asumirán los consumidores a través del precio (área 2), y el coste restante el vendedor traduciéndose como un incremento del coste (área 3).

El incremento del precio (área 2) que deriva del IDSD produce una disminución en la demanda de bienes y servicios digitales (área 4).

Gráfico 7-2: Efecto del aumento de precio



Fuente: Elaboración Propia, basado en Krugman y Wells (2007).

#### 7.1.2 Efecto sobre el consumidor y empresas.

Como se menciona en el informe de PWC (2018), la aplicación del IDSD a un 3% afectaría al margen bruto sobre el importe de la facturación de los negocios

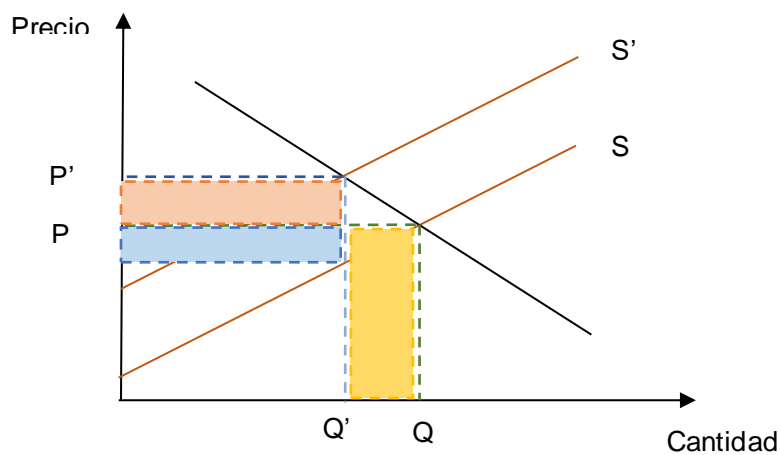
digitales. Esta variación negativa representa una pérdida de bienestar, que se refleja en una disminución de los excedentes del consumidor.

En los consumidores, la pérdida de bienestar se debe al efecto que ocasiona el coste adicional que pagan los consumidores por los servicios y la disminución en la demanda de los servicios, ya que debido al aumento del precio la demanda disminuye.

Como efecto colateral a la imposición del nuevo Impuesto, baja la facturación de las empresas y esto afecta negativamente a la recaudación que obtiene el Estado.

El efecto en los productores será un incremento en los costes que reducirá el beneficio (área azul) y una disminución en la facturación de las empresas ( $Q-Q'$ , área amarilla), pese al aumento de precios de los servicios digitales ( $P-P'$ , área naranja). Como consecuencia de la disminución de beneficios de la empresa existirá un descenso en la recaudación por el Impuesto.

Gráfico 7-3: Efectos en los excedentes del consumidor y productor.



Fuente: Elaboración Propia, basado en Krugman y Wells (2007).

## 7.2 Impacto a largo plazo

El IDSD contra con un efecto distorsionador que ralentizara el proceso de digitalización en el mercado creando ventajas en determinadas empresas con respecto a otras. Un claro ejemplo son los costes que soportaran las empresas

cien por ciento digitalizadas, quienes utilizan plataformas para anunciar sus productos. Estas empresas se verán perjudicadas cuando venden sus servicios al extranjero y en las transacciones nacionales se soportará la totalidad del Impuesto, lo que deja en desventaja competitiva respecto a los extranjeros que importan.

Las economías de escalas son aprovechadas por las pymes, ya que estas son menos productivas que las empresas grandes, por lo que la digitalización incrementa la productividad a través de mejoras en eficiencia y reducción de costes.

La digitalización es un punto clave para el desarrollo de las pymes, “España cuenta con un tejido productivo muy atomizado en comparación con otros países europeos, con un peso mayor de las pymes sobre el total de la economía” (PWC 2019).

#### 7.2.1 Impacto en PIB

Coincidiendo con Javier Santacruz (2018) y PWC (2019) El impacto Directo sobre la Economía Española se corresponde con un descenso en la actividad económica digital, afectando directamente al empleo, debido a una disminución en los beneficios de las empresas digitales.

También habrá una reducción en el empleo y la actividad economía como consecuencias indirectas al IDSD debido a una disminución en los gastos e inversiones que las empresas realizan en sus proveedores de bienes y servicios, “generando nuevas pérdidas en la economía a lo largo de la cadena de valor” (PWC, 2019, pp 36).

## **8. OTROS PAÍSES EN LA UE QUE HAN INSTAURADO UN IDSD**

Como se ha mencionado no existe consenso dentro de la UE sobre un acuerdo multilateral de aplicación global, algunos países han empezado a aplicar medidas unilaterales para resolver el problema existente en la falta de tributación

en la Economía Digital. Al igual que en España se tratan de medidas de carácter indirecto.

Estas medidas unilaterales transitorias están causando disputas con los distintos países donde se localiza el capital de las grandes empresas multinacionales como EEUU o China. En EEUU en 2018 entró en vigor un cambio de régimen de sujeción mundial a territorial lo que supone la “exención de dividendos pagados a matrices residentes por sus filiales extranjeras participadas en más del 10%, incluido un régimen retroactivo con gravamen reducido, pueden verse como respuestas de competencia fiscal desde el lado de estos países. de sujeción” (López y Onrubia, 2019, pp.18).

En Italia se introdujo en su borrador de Presupuestos Generales para el año 2020 un Impuesto Sobre Servicios Digitales, dentro del paquete de medidas fiscales exigidos por la Comisión Europea, del 3% del valor de cualquier Transacción, sin IVA u otros impuestos indirectos. Este tributo será aplicado a empresas donde el servicio digital suponga participación por parte de usuarios estén establecidos o no en Italia a lo largo de un año natural. El tipo de gravamen se aplica a sujetos pasivos con ingresos superiores a 750 millones de euros y de estos al menos 5.5 millones de euro se generen en Italia por prestación de servicios digitales.

El pasado julio de 2019 en Francia se aprobó un impuesto sobre ventas digitales brutas con lo que se estableció como el primer Estado en la UE en establecer este tipo de impuesto, es un gravamen temporal hasta que se apruebe un régimen fiscal con carácter global. Este Impuesto grava las ventas por internet relacionadas con publicidad, ingresos originados por intermediación en plataformas de internet y por la reventa de datos privados. El tipo de gravamen aplicado es del 3% de los ingresos brutos y serán objetos de este gravamen las empresas con ventas anuales superiores a 750 millones de euros de los cuales 25 millones procederán de operaciones cuyos destinatarios finales se hallen en el territorio francés.

En Reino Unido se anunció el establecimiento de un Impuesto Sobre Servicios Digitales (Digital Service Tax, DTS) que entraría en vigencia el 2020, este gravaría los ingresos que derivan de actividades específicas de motores de búsqueda, redes sociales y plataformas de Marketplace online prestadas a

usuarios que se encuentren en Reino Unido. El DTS tiene un tipo de gravamen del 2% y será aplicado a ingresos brutos a empresas con facturación de más de 500 millones de libras a nivel global, dentro de los cuales más de 25 millones de estos procedan de usuarios localizados en el territorio inglés. A diferencia de los anteriores países, los ingresos gravados se reducen en un 50% en las transacciones a través de marketplace siempre que el otro usuario de la operación se encuentre en un país con un impuesto similar al DTS.

## **9. CONCLUSIONES**

Las conclusiones son entre otras cosas las respuestas a los objetivos planteados. Como conclusión principal se constata que la CE y OCDE demuestran una ardua lucha por un sistema tributario más justo, eficaz y nos enseña un panorama fiscal favorable.

El consenso internacional existente demuestra que son necesarias unas normas internacionales específicas para afrontar y resolver los actuales retos que plantea la Economía Digital, siendo el principal reto el establecimiento del nexo entre el lugar donde se genera el valor y donde se tributa.

La CE y la OCDE coinciden en la aplicación de criterios de sujeción basados en la presencia virtual significativa como una solución, estableciéndose estos criterios en un determinado país o sobre determinados servicios digitales.

Como conclusiones específicas:

1. Las empresas multinacionales se aprovechan de las características del modelo de Economía Digital, utilizan el distanciamiento físico que existe entre el usuario y la empresa para eludir impuestos, estableciendo sus centrales o filiales en territorios que ofrecen una atractiva tributación a cambio de retener a dicha empresa multinacional.
2. Las soluciones brindadas por el grupo de expertos de la OCDE no pasan de ser recomendaciones, una serie de iniciativas que brindan en sus informes y son los Estados quienes decidirán, si es conveniente para los intereses nacionales, el añadirlas a sus respectivas normas jurídicas.

3. Pocos Estados están tomando medidas para afrontar los problemas de la Economía Digital, mientras que en otros territorios no se les está otorgando la importancia necesaria. Esto lleva a una competencia fiscal desleal entre los Estados y deja clara la necesidad del establecimiento del concepto presencia virtual significativa.
4. Siguiendo con las soluciones fiscales que están tomando, en España el establecimiento del Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales tendrá consecuencias económicas negativas a largo plazo, la posibilidad de una ralentización en la economía debido a este impuesto existente.
5. El aumento del precio en los servicios digitales que abarcara a las grandes multinacionales tecnológicas terminara siendo soportadas por las pymes españolas, ya que se anuncian a través de empresas como Google Ads, Facebook Ads y vender sus productos a través de Amazon Marketplace. Empresas que operan al 100 por ciento en plataformas online estarán en desventaja frente a empresas que aparte de operar online también operan de forma física, ya que verán un aumento en sus costes de exportar servicios.
6. Actualmente diversos Estados están tomando respectivas medidas para afrontar los retos de la Economía Digital, con vistas a mejorar sus ingresos y llegar a una tributación más justa y eficaz.

### **9.1 Visión personal del problema.**

En el mundo actual, en un contexto globalizado y conectado a través de internet, donde las actividades comerciales se realizan cada vez más en línea, resulta tarea complicada el tener una tributación más justa y eficaz.

Desde mi punto de vista, veo necesaria una coordinación fiscal entre los Estados miembros de la UE y resto de países, con el fin de combatir: la competencia desleal que genera la existencia de paraísos fiscales, los problemas del concepto de establecimiento permanente y el impacto en los ingresos públicos.

La existencia de paraísos fiscales facilita a las empresas multinacionales la elusión de impuestos mediante técnicas de política fiscal agresiva. Esto permite a las multinacionales reducir su contribución en los Estados donde operan.



Soy consciente de que es un problema cuya solución no es inmediata, todos los Estados deberían adaptar sus normativas para afrontar la digitalización de la economía. La cooperación y coordinación a nivel internacional son necesarias para garantizar una tributación eficaz y equitativa. Si bien es cierto que existen países que están optando por adaptar las recomendaciones e informes de organismos internacionales en materia de economía fiscal, en otros territorios no se les está otorgando la importancia necesaria talvez por insensatez o evitar conflictos arancelarios con otros Estados.

El establecimiento del IDSD genera desventajas competitivas frente a países que no tienen en su normativa un impuesto similar, si todos los países trabajasen incorporando en sus normativas soluciones jurídicas en relación a la digitalización de la economía, estas desventajas se verían eliminadas.

En la actualidad las empresas buscan visibilidad de sus negocios y para ello se utilizan plataformas online donde ofrecen sus productos, tienen sistemas de pagos seguro, seguimiento de los productos adquiridos por clientes y publicidad online. Las empresas como Amazon, Google o Facebook ofrecen sus plataformas donde ofrecen todos estos servicios unificados a un menor coste, estas grandes empresas han anunciado que pasaran el coste del Impuesto a sus clientes. Entonces el coste para internacionalizarse y digitalizarse no será fácilmente asumible por las pequeños autónomos y pymes.

## **10. BIBLIOGRAFÍA**

1. Álamo, R. (2016) *La economía digital y su comercio electrónico, su incidencia en el sistema tributario*, Editorial Dykinson, Madrid.
2. Álamo, R. (2018), *La economía digital, el concepto de establecimiento permanente y la realización de actividades auxiliares o preparatorias, Residencia y establecimiento permanente como puntos de conexión en la fiscalidad internacional: reflexiones y propuestas de futuro*, pp. 270-285.
3. Carbajo, D. (2018), *¿El establecimiento permanente digital, un oxímoron?*, *Instituto de estudios fiscales* 11, pp. 12-24.

4. Cazorla, L., & Chico de la Camara, P. (2000). *Los impuestos en el Comercio Electrónico*. Editorial Aranzadi. Pamplona.
5. Cruz, I., y Sánchez, G. (2017): Economía digital, establecimiento permanente y presencia digital significativa: tras las conclusiones del informe del GEFED, *Quincena Fiscal*, n.º 18.
6. Escribano E. (2018), La tributación de los beneficios de las empresas digitales: soluciones desde la (re)interpretación del concepto de establecimiento permanente y desde su enmienda. Un análisis comparado vis à vis de las propuestas de la OCDE y la Comisión Europea, *Crónica Tributaria num 170*, pp. 7-11
7. Jabalera, A. (2018), Modelos de negocio en la economía digital y su imposición efectiva. *Instituto de estudios fiscales* 11. Pp.25- 49.
8. Krugman P. y Wells R. (2007), *Fundamentos de la Economía*, Editorial Reverte, Barcelona.
9. López, J. y Onrubia, J. (2019). “Los retos de la fiscalidad societaria en la era de la economía digital: el Estado de la cuestión”. Documento de trabajo de FEDEA, No.2019/04, FEDEA, Madrid.
10. Pedreño, A. (2017), La Digitalización y la Economía Global: Visión General. *ICE, Revista De Economía*, 1(897). PP 9-22.

### **10.1 Referencias procedentes de Internet**

11. BOE (2020), Proyecto de Ley del Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales, Disponible en: [http://www.congreso.es/public\\_oficiales/L14/CONG/BOCG/A/BOCG-14-A-1-1.PDF](http://www.congreso.es/public_oficiales/L14/CONG/BOCG/A/BOCG-14-A-1-1.PDF) [consulta: 11/02/2020]
12. COMISIÓN (2016): “Paquete de lucha contra la elusión fiscal: próximos pasos para lograr una imposición efectiva y una mayor transparencia fiscal en la UE” Disponible en: <http://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2016/ES/1-2016-23-ES-F1-1.PDF> [consulta: 11/07/2019]

13. COMISIÓN EUROPEA (2018): “Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo, Es el momento de instaurar un marco fiscal moderno, justo y eficaz para la economía digital”. Disponible en: [https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:2bafa0d9-2dde-11e8-b5fe-01aa75ed71a1.0023.02/DOC\\_1&format=PDF](https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:2bafa0d9-2dde-11e8-b5fe-01aa75ed71a1.0023.02/DOC_1&format=PDF) [consulta: 11/07/2019]
14. COMISIÓN EUROPEA (2018): “Propuesta de Directiva al Consejo por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa”. Disponible en: [https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:3d33c84c-327b-11e8-b5fe-01aa75ed71a1.0023.02/DOC\\_1&format=PDF](https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:3d33c84c-327b-11e8-b5fe-01aa75ed71a1.0023.02/DOC_1&format=PDF) [consulta: 11/07/2019]
15. COMISIÓN EUROPEA (2018): “Propuesta de Directiva al Consejo relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales”. Disponible en: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018PC0148&from=ES> [consulta: 11/07/2019].
16. Garrigues (2017), Plan de Acción BEPS: una Reflexión Obligada, Disponible en: <http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/06/LIBRO-PLAN-DE-ACCIONBEPS.pdf>
17. KPMG (2020): Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, Disponible en: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/es/pdf/2020/03/proyecto-ley-impuesto-servicios-digitales.pdf> [consulta: 11/05/2020]
18. OCDE (2010), Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio, Disponible en: <https://www.gloabal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf> [consulta: 11/07/2019]
19. OCDE (2014), Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, Disponible en: <http://www.aedf-ifa.org/FicherosVisiblesWeb/Ficheros/Fichero79.pdf> [consulta: 11/07/2019]

20. OCDE (2014), Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios: Cómo abordar los desafíos fiscales de la Economía Digital, Acción 1: Disponible en: <https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf> [consulta: 11/02/2019]
21. OCDE (2015), Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios: Resúmenes Finales 2015. Disponible en: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf> [consulta: 11/02/2019]
22. PWC (2019), Impacto de un Impuesto sobre los Servicios Digitales en la Economía Española. Disponible en: [https://ametic.es/sites/default/files//pwc\\_idsd\\_final\\_09012019\\_es.pdf](https://ametic.es/sites/default/files//pwc_idsd_final_09012019_es.pdf) [consulta: 11/04/2020]
23. Rodríguez A. (2020), Tasa Google: El Gobierno rebaja la previsión de ingresos a menos de 1.000 millones, La vanguardia, Disponible en: <https://www.lavanguardia.com/economia/20200218/473649717041/tasa-google-gobierno-espana-impuesto-empresas-digital-tasa-tobin-bolsa.html> [consulta: 11/04/2020]
24. Santacruz J. (2018), Impacto Económico del Impuesto Digital en España, Fundación Civismo, Obtenido en: <https://civismo.org/wp-content/uploads/2018/12/informeimpuesto-digital.pdf> [consulta: 11/04/2020]