

5-2017 • 28 DICIEMBRE 2017

## INICIATIVAS PARA REGULAR LA TRIBUTACIÓN DE LA ECONOMÍA DIGITAL EN LA UNIÓN EUROPEA

En su reunión del pasado 5 de diciembre de 2017, el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea (ECOFIN) aprobó sus Conclusiones respecto de la tributación de la economía digital en la UE. Dichas conclusiones se enmarcan en el objetivo, más amplio, de la llamada “Estrategia para el Mercado Único Digital de la UE” y se dirigen a orientar las propuestas legislativas que, al menos, en el ámbito tributario, habrá de presentar la Comisión Europea a principios de 2018. En este mismo contexto se aprobaron también **nuevas normas relativas al IVA** sobre el comercio electrónico.

La referida Estrategia para el Mercado Único Digital de la UE es una de las prioridades políticas de la Unión, y persigue la aprobación de un marco regulatorio estable en materias tales como la transmisión de datos y contenidos digitales, los servicios audiovisuales, la digitalización de las administraciones públicas, la creación de una potente red de comunicaciones (5G) a escala europea, el incremento de la “ciberseguridad” y de la lucha contra el crimen *online*, la inversión en formación e I+D digital, la inteligencia artificial y la tecnología *blockchain*, entre otras.

En el ámbito tributario, los documentos publicados por la Comisión y el Consejo parten de la conocida premisa de que las reglas tradicionales de reparto de la potestad de gravamen (tributación conforme a residencia fiscal o a la existencia de un establecimiento permanente), la propia definición de establecimiento permanente o el marco ofrecido por los convenios de doble imposición eran sólo adecuados para la llamada economía tradicional, pero no resultan útiles para gravar los beneficios de la economía digital.

En este contexto, se pretenden redefinir dichas reglas de tributación para, por un lado, limitar las posibilidades de erosión de bases imponibles y, por otro, conseguir que el gravamen sea neutral (equivalente) con independencia de la manera de hacer negocios y del grado de digitalización de las empresas. Para ello, se hace necesario alinear tributación efectiva y generación de valor de acuerdo con el principio de libre competencia, teniendo en cuenta la cadena de valor de la economía digital y la nula relevancia que, a estos efectos, supone el tener una mayor o menor conexión física con un determinado territorio. Por tanto, esta iniciativa tiene una evidente relación con la Acción 1 de BEPS (“Desafíos Fiscales de la Economía Digital), con los modelos operativos allí identificados y con las posibles propuestas de reforma que dicho informe apunta.

De manera más concreta y si atendemos, en primer lugar, a su Comunicación de 21 de septiembre de 2017 (“*Un sistema impositivo justo y eficaz en la Unión Europea para el Mercado Único Digital*” COM (2017) 547 final), las propuestas legislativas que, en principio, deberá presentar la Comisión Europea en 2018 deberían articularse en torno a los siguientes principios/objetivos:

1. La necesidad de una nueva fiscalidad para la llamada economía digital se enmarca en una revisión general del impuesto sobre sociedades, que incluye las diversas iniciativas para combatir la planificación fiscal agresiva y los expedientes de Ayuda de Estado abiertos contra, entre otras, empresas paradigmáticas de la economía digital, como Apple y Amazon.
2. Empresas afectadas: la Comisión admite que, aunque en diversos grados, la digitalización afecta a todas las empresas. También que no existe una característica única que defina nuevas maneras de hacer negocios en el espacio digital, por lo que presenta una lista no exhaustiva de ejemplos de dichas actividades:
  - a) Plataformas *online* que venden bienes o conectan a compradores y vendedores a cambio de una comisión por transacción o venta. Ejemplos: Amazon, Zalando o Alibaba.

- b) Redes sociales que basan sus ingresos en la publicidad mediante el envío de mensajes comerciales específicos a los consumidores. Ejemplos: Facebook, Xing o QZone.
  - c) Plataformas que perciben cuotas de suscripción por el acceso ininterrumpido a servicios digitales (por ejemplo, música o vídeos). Ejemplos: Spotify, Netflix o iQiyi.
  - d) Plataformas colaborativas, que conectan la capacidad excedentaria y la demanda y permiten a los clientes el «acceso» a los activos (sin poseerlos) a cambio de una comisión. Ejemplos: Airbnb, Blablacar o Didi Chuxing.
- 3 Definición un “nexo” de tributación alternativo a través de la reforma/ampliación del concepto de establecimiento permanente (EP), de manera que se paguen impuestos en los estados donde las empresas tienen presencia comercial (prestan servicios de forma digital) a pesar de tener escasa o nula presencia física<sup>1</sup>.
4. Definición de reglas de precios de transferencia y atribución de beneficios aptas para los nuevos modelos de negocio digitales, basados en la identificación y correcta valoración de activos, datos y conocimientos intangibles.
5. Remisión, en el medio/largo plazo, a la propuesta de una Base Imponible Consolidada Común del Impuesto sobre Sociedades (BICIS) como marco adecuado para alcanzar los objetivos anteriores. Así, la CE considera que la BICIS ofrece un margen suficiente de maniobra para incluir una nueva definición de EP y, sobre todo, para definir una reglas de atribución (reparto de bases) de los beneficios generados por las multinacionales digitales. Según la Comisión, dichas reglas de reparto de la BICIS, actualmente basadas en los activos, la mano de obra y las ventas, ya reflejan mejor dónde se genera el valor, pero todavía pueden actualizarse/ desarrollarse para reflejar plenamente la actividad digital.
6. Valoración, en el corto plazo, de otras posibles soluciones, ya apuntadas en el ámbito internacional, como serían:
- a) La creación de un impuesto “compensatorio” sobre los beneficios obtenidos a través de internet y que no hayan sido suficientemente gravados. Funcionaría como un recargo del impuesto sobre sociedades o como un impuesto independiente.
  - b) El establecimiento de una retención a cuenta sobre el importe bruto de los pagos realizados a proveedores digitales no residentes.
  - c) La aplicación de un impuesto especial o tasa sobre cada transacción efectuada a distancia (servicios digitales o actividad publicitaria) con clientes nacionales por parte de una entidad no residente con presencia económica significativa.

La Comisión reconoce en su Comunicación que la aplicación de estas medidas requiere de un previo examen de compatibilidad de las mismas con las libertades del Tratado de Funcionamiento de la UE, con la normativa sobre ayudas estatales, con los convenios de doble imposición y con las normas de la OMC, si bien parece priorizar la adopción de medidas inmediatas. El ejecutivo comunitario espera que estas se reflejen en el informe que la OCDE deberá presentar a los Ministros de Hacienda del G-20 en su reunión de abril de 2018, en cuyo desarrollo espera contribuir sustancialmente. En todo caso, y con independencia de dicho progreso global -que sigue siendo la opción preferida-, la Comisión valorará la adopción de sus propias medidas en la propuesta legislativa que, en principio, debería adoptar en la primavera de 2018.

Con posterioridad a dicha Comunicación de la Comisión, y ya en diciembre de 2017, el ECOFIN ha acogido positivamente sus conclusiones, si bien llama la atención sobre la necesidad de profundizar en su desarrollo mediante acuerdos políticos y legislativos eficaces en el corto-medio plazo, especialmente en los siguientes ámbitos (**Doc. 15175/17, FISC 320, ECOFIN 1064**):

- Redefinición del concepto de establecimiento permanente, de modo que alcance al llamado EP virtual, así como revisión de las reglas de precios de transferencia y de atribución de beneficios a los EPs, probablemente con criterios similares a los apuntados en la Acción 1 de BEPS (umbrales de cifra de negocio, presencia digital y datos de consumo en el estado de la fuente).

<sup>1</sup> El 12 de diciembre de 2017 Facebook hizo pública su decisión de asignar a las filiales que prestan servicios de apoyo a las ventas locales los ingresos por publicidad generados en dichos mercados (anteriormente registrados por su sede central en Dublín, Irlanda).

- Consideración de intangibles específicos, como la información y los datos relevantes para operar en el negocio digital (por ejemplo, usuarios y tendencias de consumo) como criterio de asignación de valor y fuente de beneficios sujetos a tributación.
- Implantación de medidas inmediatas y transitorias, como el ya citado por la Comisión impuesto compensatorio que permitiera gravar en el estado de la fuente los ingresos procedentes de actividades empresariales realizadas por medios digitales. Dicho impuesto quedaría, en principio, al margen de lo previsto en los convenios internacionales para evitar la doble imposición. El ECOFIN recuerda que esta iniciativa ha sido expresamente apoyada por los ministros de finanzas de diez estados miembros, incluidos los de Alemania, Francia, Italia y España.

A juicio del Consejo de la UE, las medidas anteriores deberán necesariamente abordarse en un contexto global, por lo que insta a la OCDE a revisar urgentemente sus Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE, así como las Directrices sobre precios de transferencia y atribución de beneficios a los EPs. En el ámbito concreto de la UE, invita a la Comisión Europea a presentar, en los primeros meses de 2018, una iniciativa legislativa que aborde los elementos anteriores.

## MÁS INFORMACIÓN: DEPARTAMENTO TRIBUTARIO

Síguenos:



[www.garrigues.com](http://www.garrigues.com)

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.  
© Garrigues, quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de Garrigues.  
Hermosilla 3 - 28001 Madrid - T +34 91 514 52 00