



# Guía sobre el nuevo Impuesto sobre determinados Servicios Digitales

## Tax Alert



Octubre 2020

---

[kpmgabogados.es](http://kpmgabogados.es)  
[kpmg.es](http://kpmg.es)

# Guía sobre el nuevo Impuesto sobre determinados Servicios Digitales

El 16 de octubre de 2020, se publicó en el BOE la [Ley 4/2020, de 15 de octubre de 2020](#), por la que se aprueba el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD). La entrada en vigor del impuesto se producirá a los tres meses de su publicación en el BOE, es decir el 16 de enero de 2021.

## Introducción

En líneas generales, este impuesto contempla gravar algunos servicios digitales desarrollados por grandes empresas internacionales, con un particular nexo basado en la existencia de usuarios situados en el territorio español.

A pesar de que la tramitación parlamentaria de esta nueva figura impositiva se ha prolongado durante algo más de 7 meses -desde que el Consejo de Ministros la aprobase (por segunda vez<sup>1</sup>)- lo cierto es que el texto publicado en el BOE coincide prácticamente con el [Proyecto de Ley](#) remitido al Congreso de los Diputados en febrero de 2020 y ello porque, en el trámite de enmiendas sólo se han incorporado al texto mínimos ajustes que se concretan en los siguientes puntos: (i) en la exposición de motivos se aclara que no se entiende incluido en el ámbito de aplicación del IDSD, como servicios de transmisión de datos, el transporte de señales de comunicación a que se refiere la Ley 9/2014, de 9 de mayo, General de Telecomunicaciones; y (ii) se ha suprimido para los contribuyentes del impuesto, la obligación formal de solicitar de la Administración su inscripción en el registro de entidades creados a efectos del mismo (antigua letra c) del art.13 del Proyecto).

El desarrollo reglamentario de esta norma se encuentra sometido al trámite de [consulta pública previa](#) y el plazo para realizar aportaciones finalizó el pasado 13 de octubre de 2020. Por tanto, habrá que esperar a la publicación de un primer borrador del texto para conocer con detalle el desarrollo normativo y, entre otros aspectos formales, el procedimiento de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del IDSD.

La recaudación estimada por el Gobierno es de 968 millones de euros en términos de devengo anual.

Comentamos a continuación los principales elementos que configuran este nuevo IDSD aprobado por la Ley 4/2020, de 15 de octubre, que consta de 16 artículos, 1 disposición transitoria y 6 disposiciones finales.

## ¿Existe en otros países?

Estamos ante una **medida unilateral** por parte de España, que se anticipa al resultado (incierto y previsiblemente dilatado en el tiempo) de los trabajos en marcha en el seno de la OCDE-G20, que arrancaron en 2015 con el Informe relativo a la Acción 1 de BEPS.

El nuevo impuesto ha sido aprobado cuatro días después de que la OCDE anunciara que no había logrado alcanzar una solución a largo plazo y consensuada internacionalmente para los desafíos fiscales derivados de la economía digital, aplazando el final de las negociaciones a mediados de 2021. Además, la OCDE advierte que *la falta de una solución consensuada podría dar lugar a la proliferación de impuestos unilaterales sobre servicios digitales y un aumento de litigios nocivos en materia comercial y tributaria, que menoscabarían la certidumbre fiscal y la inversión. Si no se llega a un acuerdo, en la hipótesis más pesimista —una guerra comercial a nivel global a causa de los impuestos unilaterales sobre los servicios digitales establecidos en todo el mundo—, el PIB mundial podría disminuir más de un 1% al año.*

<sup>1</sup> En enero de 2019 el Consejo de Ministros aprobó la remisión a las Cortes Generales del primer Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales ([acceda a nuestro tax](#)

[alert](#)) cuya tramitación parlamentaria no pudo completarse por la convocatoria anticipada de elecciones y la consiguiente disolución del Parlamento.

Igualmente se anticipa a la existencia de un acuerdo en la Unión Europea, que recordemos comenzó sus trabajos en septiembre de 2017, y presentó un proyecto de Directiva de la Comisión en marzo de 2018 que pese a haber sido rechazada por países como Irlanda, Suecia o Dinamarca, es la fuente que sirvió de inspiración al pretendido impuesto en España (aunque se separa de la propuesta de Directiva de marzo de 2019 en la que solo se incluye la publicidad digital).

España sigue la senda iniciada en Europa por Francia, que introdujo su IDSD en 2019, si bien aplazó su exigibilidad hasta finales de 2020 por la presión diplomática de EE.UU., quien considera que discrimina a las empresas digitales de ese país y que el modelo de impuesto atenta contra las estructuras básicas de la fiscalidad internacional.

El IDSD se alinea dentro de la UE con Italia, Austria o Polonia, que aprobaron el nuevo impuesto con entrada en vigor en 2020, o con otros Estados miembros que lo están tramitando en sus Parlamentos, como Reino Unido, o la República Checa.

Fuera de la UE, también existen países que unilateralmente han implantado un impuesto similar, como India, Indonesia, Kenia o Turquía. Brasil lo está debatiendo.

En este sentido, el IDSD estaría concebido como medida de carácter transitorio hasta que entrara en vigor la nueva legislación que tuviera por objeto incorporar al ordenamiento jurídico español la solución adoptada internacionalmente. La motivación de tal iniciativa se alude a razones de "presión social, justicia tributaria y sostenibilidad del sistema tributario".

### ¿Es un impuesto directo o indirecto?

El IDSD es un tributo que expresamente se declara como de **naturaleza indirecta**, y no como un impuesto sobre la renta o el patrimonio.

Esto es importante porque se pretende que no quede afectado por los convenios de doble imposición y, a la vez que sea compatible con el ámbito de la fiscalidad armonizada del IVA en Europa, siendo estas cuestiones altamente polémicas y discutibles desde el ámbito técnico.

Una derivada de esta calificación sería el tratamiento como gasto deducible en el Impuesto sobre

Sociedades o en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, si bien no es un tema que quede recogido en la norma, y suscitará discusiones debido al nexo de los ingresos gravados en España a los respectivos contribuyentes bajo cada una de estas figuras tributarias.

### ¿Quiénes van a ser los nuevos contribuyentes?

Son contribuyentes de este impuesto las personas jurídicas y entes asimilados que tengan una dimensión global, y en España manifiesten una huella digital significativa.

Los principales contribuyentes serán las empresas pertenecientes a grandes grupos, nacionales y extranjeros, digitales o no, que presten servicios digitales en España por encima del umbral que se menciona a continuación.

Para ello han de superarse los dos umbrales siguientes el primer día del período de liquidación respectivo, y referidos al año natural anterior:

(i) **Importe neto de cifra de negocios superior a 750 millones de euros** (de donde se deriva que el impuesto solo aplique a empresas de gran envergadura multinacional, dejando al margen a pequeñas y medianas empresas y a empresas emergentes);

(ii) **Importe total de ingresos** derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto (con huella digital significativa en territorio español), una vez aplicadas las reglas previstas para la determinación de la base imponible), **superior a 3 millones de euros**. Esta cifra resulta significativamente baja en comparación, por ejemplo, con el impuesto francés (que sitúa el umbral en 25 millones de euros localizados en Francia).

Para el cómputo del segundo límite, la Disposición Transitoria Única de la Ley prevé que en 2021 se deba computar el importe total de los ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto desde la entrada en vigor de la Ley (16 de enero de 2021) hasta la finalización del plazo de liquidación, elevado al año.

Estos umbrales pueden ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Se contemplan una serie de **reglas especiales para los casos de entidades que formen parte de un grupo** (entendido por referencia a los criterios del art. 42 del Código de Comercio, aunque con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas), donde los importes de los umbrales anteriores serán los del grupo en su conjunto. A estos efectos:

- El umbral de 750 millones de euros se calculará de acuerdo con la Directiva 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, que establece la declaración relativa al Informe país por país, y según las normas internacionales equivalentes adoptadas en aplicación de la Acción 13 del Proyecto BEPS.
- El umbral de 3 millones de euros se calculará sin excluir los servicios digitales sujetos realizados entre entidades del mismo grupo.

Ahora bien, en el supuesto de que el grupo supere dichos umbrales, tendrán la consideración de contribuyentes todas y cada una de las entidades que formen parte del mismo, en la medida en que realicen el hecho imponible, con independencia del importe individual de ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetos al impuesto.

### ¿Qué servicios digitales van a tributar, y en qué casos lo harán?

El IDSD pretende gravar una gama concreta de servicios digitales bajo el denominador común de que en ellos se aprecia **valor creado a través de la interacción de los usuarios en la red**, al existir explotación de datos de usuarios que deriva finalmente en ingresos (user value creation), y donde de otro modo, sin esta realidad, estos nuevos negocios y sus respectivos ingresos no podrían existir.

Para someter a gravamen este hecho imponible, el user value creation, se establece una regla general según la cual las prestaciones de estos servicios digitales **se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto (nexus) cuando algún usuario esté situado en este ámbito territorial**, con independencia de que el usuario haya satisfecho, o no, alguna contraprestación que contribuya a la generación de los ingresos derivados del servicio.

El término **usuario** se define de forma amplia, como **cualquier persona o entidad que utilice una interfaz digital**.

Por lo tanto, a efectos de determinar el lugar en que se han realizado las prestaciones de servicios digitales gravadas por el IDSD, lo importante no será si el proveedor está establecido en España, ni dónde reside cada usuario, ni el lugar donde se lleve a cabo la entrega de bienes o prestación de servicios subyacente, ni el lugar desde el cual se realice cualquier pago relacionado con un servicio digital. El nexo es **donde se ubica el dispositivo del usuario que permite el servicio en cada momento**.

En este sentido se establece una **presunción general** por la que, a priori, **se entenderá que un determinado dispositivo de un usuario se encuentra en el lugar que se determine conforme a la Dirección de Protocolo de Internet (IP)** del mismo (código que se asigna a los dispositivos interconectados para posibilitar su comunicación a través de Internet), de modo que en la mayor parte de los casos, la IP será necesaria para determinar el lugar físico en que se entiende que se encuentran los dispositivos utilizados por los usuarios. Sin embargo, **también se admite prueba en contrario** que determine la localización de las operaciones en lugares distintos, como la utilización alternativa de medios de geolocalización u otros posibles medios de prueba actuales o que puedan aparecer en el futuro.

Por consiguiente, es preciso entender bien qué servicios se gravan y cuáles no, y cuándo los primeros son objeto de gravamen, lo que ocurrirá cuando se realicen en el territorio de aplicación del impuesto (España), de acuerdo a unos puntos de conexión específicos.

### Los servicios digitales que tributan

Resulta clave por tanto la definición de **“servicios digitales”**, ya que acota la tipología de servicios a la que va a afectar el nuevo impuesto. La misma se realiza por remisión directa a los tres conceptos que engloban el término: **los servicios de publicidad en línea, los de intermediación en línea y los de transmisión de datos**.

Son por tanto tres servicios digitales acotados en una lista cerrada los que constituyen el hecho imponible del IDSD, los tres con el denominador común de requerir la utilización de una **“interfaz**

**digital**", concepto definido 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.

### El gravamen de los servicios de "publicidad dirigida" en línea

Por **servicios de publicidad en línea** se entienden los consistentes en la inclusión en una interfaz digital, propia o de terceros, de "**publicidad dirigida**" a los usuarios de dicha interfaz.

Para evitar supuestos de imposición en cascada, se aclara que cuando la entidad que incluya la publicidad no sea a la vez la propietaria de la interfaz digital, se considerará proveedora del servicio de publicidad a dicha entidad, y no a la entidad propietaria de la interfaz.

Resulta clave concebir lo que debe entenderse como "**publicidad dirigida**": cualquier forma de comunicación digital comercial con la finalidad de promocionar un producto, servicio o marca, dirigida a los usuarios de una interfaz digital basada en los datos recopilados por ellos. Excluye por tanto un portal de anuncios que no contenga algoritmos de búsqueda basados en los perfiles de los usuarios, si bien se establece como presunción, que admite prueba en contrario, que toda publicidad es publicidad dirigida.

Las prestaciones de estos servicios digitales tributarán bajo el IDSD **cuando sus usuarios estén situados en territorio español**. Esta circunstancia se producirá cuando en el momento en que la publicidad aparezca en el dispositivo de ese usuario el dispositivo se considere localizado en este territorio.

El criterio para determinar la base imponible no se basa en la cuota publicitaria generada por cada anunciante en España, sino que consistirá en aplicar a los ingresos globales obtenidos por la empresa por dichos servicios, la proporción que represente el número de veces que aparezca la publicidad en dispositivos que se encuentren en territorio español, respecto al total de dispositivos en el mundo.

### El gravamen de los servicios de intermediación en línea

**Servicios de intermediación en línea** son los de puesta a disposición de los usuarios de una interfaz digital multifacética (es decir, que permita interactuar con distintos usuarios de forma concurrente) que facilite bien la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios, o bien localizar a otros usuarios e interactuar con ellos.

Las prestaciones de estos servicios digitales tributarán bajo el IDSD **cuando sus usuarios estén situados en territorio español**.

Esta circunstancia se producirá en los servicios de intermediación en línea en que exista facilitación de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios, cuando la conclusión de la operación subyacente por un usuario se lleve a cabo a través de la interfaz digital de un dispositivo que en el momento de la conclusión de la misma se encuentre en territorio español.

Los ejemplos más relevantes serían los famosos *marketplaces* que permiten el comercio electrónico de bienes y servicios entre diferentes compradores y vendedores (B2C o C2C)

El criterio para determinar la base imponible en estos casos no atiende a los ingresos de las operaciones específicamente relacionadas con usuarios que se entiendan localizados en España, sino que consistirá en aplicar a los ingresos globales obtenidos por la empresa por dichos servicios de intermediación (importe diferente al montante total de la transacción cuando incorpora el precio que es abonado al proveedor, y donde será interesante analizar si incorpora ingresos logísticos relacionados con almacenamiento o transporte), la proporción que represente el número de usuarios que se consideren situados en territorio español, respecto al número total de usuarios que intervengan en ese servicio, cualquiera que sea el lugar en que estén situados. La consideración de usuarios situados en territorio español en los demás servicios de intermediación en línea, los que no se basan en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios, sino en localizar a otros usuarios e interactuar con ellos

(por ejemplo webs de contactos bajo pago), tendrá lugar cuando la cuenta que permita al usuario acceder a la interfaz digital se haya abierto utilizando un dispositivo que en el momento de la apertura se encuentre en territorio español. La base imponible en estos casos consistirá en los ingresos totales obtenidos por la empresa de los usuarios que se consideren situados en territorio español según el criterio que se acaba de indicar.

Importante centrar la idea de que estos servicios de intermediación en línea se centran en facilitar aplicaciones o portales de comercio electrónico o de contactos, y más allá el impuesto no actuaría. De este modo, son supuestos de no sujeción los siguientes:

- **Las ventas de bienes o servicios contratados en línea a través del sitio web del proveedor de esos bienes o servicios, en las que el proveedor no actúa en calidad de intermediario.** Por tanto, se dejan al margen del impuesto los suministros de bienes o servicios digitales realizados por el propio proveedor desde su propia página web (actividades minoristas de comercio electrónico). A fin de determinar si un proveedor vende bienes o servicios en línea por cuenta propia o presta servicios de intermediación, será preciso tener en cuenta la sustancia jurídica y económica de la operación.
- **Las entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes que tengan lugar entre los usuarios, en el marco de un servicio de intermediación en línea.** La no sujeción atiende al no gravamen de las transacciones en sí mismas entre particulares vía comercio electrónico.
- Las prestaciones de servicios de intermediación en línea en las que, a pesar de existir ciertamente una puesta a disposición de usuarios de una plataforma digital multifacética, dicho servicio se presta por parte de la entidad con la **única o principal finalidad de facilitar aquellos otros servicios que constituyen su verdadero objetivo, como serían el suministro de contenidos digitales (programas de ordenador, aplicaciones, música, vídeos, textos, juegos,...), la prestación de servicios de comunicación, o la prestación de servicios de pago.** Se trata de supuestos en los que se entiende que el usuario no desempeña un papel central en la

creación de valor para la entidad que pone a disposición la interfaz digital.

## El gravamen de los servicios de transmisión de datos

**Servicios de transmisión de datos** son los de transmisión de aquellos recopilados acerca de los usuarios, que hayan sido generados por actividades desarrolladas por estos últimos en las interfaces digitales, siempre que medie contraprestación, incluyendo a estos efectos tanto la venta como la cesión.

Las prestaciones de estos servicios digitales tributarán bajo el IDSD **cuando sus usuarios estén situados en territorio español.** Esta circunstancia se producirá cuando los datos transmitidos hayan sido generados por un usuario a través de una interfaz digital a la que se haya accedido mediante un dispositivo que en el momento de la generación de los datos se encuentre en territorio español.

El criterio para determinar la base imponible en estos servicios consiste en aplicar a los ingresos totales obtenidos por la empresa por dichos servicios la proporción que represente el número de usuarios que hayan generado dichos datos y que se consideren situados en territorio español, respecto al número total de usuarios que hayan generado dichos datos, cualquiera que sea el lugar en que estén situados.

## Los servicios digitales que no tributan

La Ley del IDSD regula diversos supuestos de no sujeción, los cuales pueden ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Destacamos los siguientes, por no haber sido objeto de comentario en líneas anteriores:

- **Todo tipo de servicios financieros regulados prestados por entidades financieras reguladas,** así como las **transmisiones de datos realizadas por las mismas.** La Ley incorpora las definiciones de los servicios financieros regulados y de las entidades financieras reguladas.
- Las prestaciones de servicios digitales cuando sean realizadas entre entidades que formen parte de un **grupo con una participación, directa o indirecta, del cien por cien.**



## Base imponible y tipo impositivo

La base imponible se determina por estimación directa, y estará constituida por el importe de los **ingresos** obtenidos por el contribuyente por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto.

A efectos de cálculo de la base, se establecen unas reglas para gravar exclusivamente la parte de los ingresos que se corresponde con usuarios localizados en el territorio de aplicación del impuesto en relación con el total de usuarios de la empresa en su actividad global.

El impuesto se exigirá al tipo fijo del **3 por ciento**. Este tipo puede ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

No existen bonificaciones ni deducciones en la cuota.

De esta forma, el impuesto supone no gravar los beneficios de las empresas, sino un porcentaje de su facturación, el cual se pretende que represente el valor incorporado a los servicios digitales objeto del tributo. Por tanto, pueden ser objeto del tributo empresas sin beneficios o con márgenes reducidos.

De lo anterior resulta que: **(i)** el impuesto se calcula **operación a operación** -sin perjuicio de que la liquidación se realice por periodos con carácter trimestral- ; **(ii)** en cada una de esas operaciones, la **base imponible es el importe de los ingresos obtenidos por el contribuyente**, por lo que si las operaciones no generan ingresos (p. ej. son gratuitas) no existe gravamen; y **(iii)** 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.

Se establece una **regla especial** para los casos de prestaciones de servicios digitales entre entidades de un mismo grupo, en las que se prevé que la base imponible sea su valor normal de mercado.

## Devengo

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

## Gestión del impuesto y obligaciones formales

El nuevo impuesto se gestionará por **autoliquidaciones tributarias de los contribuyentes**, de periodicidad **trimestral**, por lo que la primera liquidación será, en principio, y a expensas de lo que establezca el futuro reglamento, la del primer trimestre de 2021 (quedando vacía de contenido la disposición final cuarta de la Ley del IDSD).

No obstante, habrá que esperar a la aprobación del reglamento de desarrollo para saber con exactitud la forma y plazos de declaración e ingreso, aunque esto no impedirá el devengo desde el primer día de entrada en vigor de la Ley.

A este respecto resultará especialmente relevante ver si, al haberse demorado los plazos de negociación en el ámbito internacional y, siguiendo la estela que la disposición final cuarta establece para 2020, se aprueba algún tipo de demora para las declaraciones e ingresos de los primeros trimestres de 2021.

Se imponen determinadas **obligaciones formales a los contribuyentes**, entre las que cabe mencionar las siguientes, a las que se sumarán las que se aprueben reglamentariamente: **(i)** la **presentación periódica**, o a requerimiento de la Administración, de la información relativa a sus servicios digitales; **(ii)** nombrar un **representante** a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas cuando se trate de un contribuyente de un tercer país no UE; **(iii)** conservar aquellos **medios de prueba** que permitan identificar el lugar de prestación del servicio digital gravado; **(iv)** **traducir** al castellano, o a cualquier otra lengua oficial, cualquier **documento acreditativo** correspondiente a prestaciones de servicios digitales que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto; **(v)** **establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto**.

A pesar de que la antigua obligación sobre la inscripción en el registro de entidades creado al efecto ("censo de empresas digitales") se ha eliminado, las empresas sujetas deberán continuar cumpliendo las obligaciones censales correspondientes para poder ser identificadas.

El último punto resulta de gran importancia, ya que la determinación del impuesto depende de información técnica de elevada complejidad que solo conoce el contribuyente, y que en ocasiones requiere que a su vez la obtenga de terceros. Quizá por ello el IDSD permite a los contribuyentes fijar provisionalmente la base imponible del impuesto y regularizar sus autoliquidaciones en el plazo máximo de prescripción de 4 años.

A raíz de las observaciones recibidas en el trámite de audiencia e información pública, se aclara que **los datos que pueden recopilarse** de los usuarios con el fin de aplicar esta Ley se limitan a **aquellos que permitan la localización** de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto. El tratamiento de datos personales realizados en el contexto de este impuesto debe realizarse de acuerdo con el Reglamento Europeo de Protección de Datos y en la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales.

### Infracciones y sanciones

Respecto al régimen de infracciones y sanciones aplicables en el ámbito del IDSD, el marco sancionador aplicable es el común de la Ley General Tributaria.

Se añade un **nuevo supuesto de infracción tributaria** que se califica como **grave**, y que consiste en el incumplimiento por parte del contribuyente de la **obligación de establecer sistemas que permitan determinar el lugar de prestación de los servicios** siendo este un aspecto básico para la gestión del impuesto. La sanción consistirá en una multa pecuniaria del 0,5 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del año natural anterior, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 400.000 euros anuales.

### Consejos prácticos para las empresas

El proceso que deberán seguir las empresas para evaluar en este momento el impacto que va a producirles el IDSD englobaría cinco fases de análisis consecutivas en el tiempo, que son las siguientes:

- 1) Determinar si entran dentro de la categoría de contribuyentes, lo cual dependerá de la facturación global del grupo en el mundo, y en España para los servicios que son objeto de gravamen.
- 2) Evaluar los ingresos mundiales que se derivan de los tres servicios digitales gravados por el impuesto: publicidad en línea, intermediación en línea y transmisiones de datos.
- 3) Establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en territorio español.
- 4) Determinar la base imponible del impuesto, identificando una parte de los ingresos mundiales según los usuarios localizados en territorio español y las reglas específicas del impuesto en cada servicio gravado, que se centran en la localización de los dispositivos móviles (direcciones IP en defecto de otros criterios).
- 5) Calcular la cuota aplicando el sencillo porcentaje del 3 por ciento sobre la base imponible, y analizar si la misma resulta deducible de los impuestos sobre sociedades o sobre la renta de no residentes exigibles en España.

### Ejemplo práctico

Veamos un ejemplo que ilustra todo lo anterior, basado en una empresa multinacional que por su cifra de negocios resulta ser contribuyente del IDSD, y que obtiene ingresos por servicios digitales de publicidad en línea (servicios de publicidad dirigida en webs de terceros) e intermediación en línea (un portal de e-business). Los primeros ascenderían a 300 millones de euros, y los segundos a 200 millones de euros, computados a nivel mundial.

Para determinar el IDSD correspondiente a la publicidad en línea, debería computarse en cada período de autoliquidación el número total de veces que aparece la publicidad en los dispositivos móviles que se encuentren en territorio español (en principio, según las direcciones IP), y fraccionarlo en el número total de apariciones publicitarias en todo el mundo. Supongamos que esta ratio porcentual fuese del 5%. La cuota del IDSD sería de 450.000 euros ( $300.000.000 \times 5\% \times 3\%$ ).

Para determinar el IDSD correspondiente a la intermediación en línea, debería considerarse en cada período de autoliquidación el resultado de fraccionar los ingresos globales por estos servicios, según la proporción existente entre el número de



usuarios con dispositivos móviles que se encuentren en territorio español en el momento de concluirse las operaciones comerciales (en principio, según las direcciones IP) respecto al número total de usuarios que intervengan en ese servicio, cualquiera que sea el lugar en que estén situados. Supongamos que esta ratio porcentual fuese igualmente del 2%. La cuota del IDSD sería de 120.000 euros ( $200.000.000 \times 2\% \times 3\%$ ).

# Contactos

**Julio Cesar García**

**Socio**

**KPMG Abogados, S.L.P.**

**Tel. 91 456 59 08**

**[juliocesargarcia@kpmg.es](mailto:juliocesargarcia@kpmg.es)**

**Raquel Benito Cavero**

**Directora**

**KPMG Abogados, S.L.P.**

**Tel. 91 451 31 98**

**[rbenito@kpmg.es](mailto:rbenito@kpmg.es)**

**Bartolomé Martín**

**Director**

**KPMG Abogados, S.L.P.**

**Tel. 91 456 59 46**

**[bartolomemartin@kpmg.es](mailto:bartolomemartin@kpmg.es)**

**Carlos Guerrero Ros**

**Senior Manager**

**KPMG Abogados, S.L.P.**

**Tel. 91 456 34 00**

**[carlosguerrero@kpmg.es](mailto:carlosguerrero@kpmg.es)**

# Oficinas de KPMG en España

## A Coruña

Calle de la Fama, 1

15001 A Coruña

**T:** 981 21 8241

**Fax:** 981 20 02 03

## Alicante

Edificio Oficentro

Avda. Maisonnave, 19

03003 Alicante

**T:** 965 92 0722

**Fax:** 965 22 75 00

## Barcelona

Torre Realia

Plaça de Europa, 41

08908 L'Hospitalet de Llobregat

Barcelona

**T:** 932 53 2900

**Fax:** 932 80 49 16

## Bilbao

Torre Iberdrola

Plaza Euskadi, 5

48009 Bilbao

**T:** 944 79 7300

**Fax:** 944 15 29 67

## Girona

Edifici Sèquia

Sèquia, 11

17001 Girona

**T:** 972 22 0120

**Fax:** 972 22 22 45

## Las Palmas de Gran Canaria

Edificio San Marcos

Dr. Verneau, 1

35001 Las Palmas de Gran Canaria

**T:** 928 33 2304

**Fax:** 928 31 91 92

## Madrid

Torre de Cristal

Paseo de la Castellana, 259 C

28046 Madrid

**T:** 91 456 3400

**Fax:** 91 456 59 39

## Málaga

Larios, 3

29005 Málaga

**T:** 952 61 1460

**Fax:** 952 30 53 42

## Oviedo

Ventura Rodríguez, 2

33004 Oviedo

**T:** 985 27 6928

**Fax:** 985 27 49 54

## Palma de Mallorca

Edifici Ca'n de Segura

Avda. del Comte de Sallent, 2

07003 Palma de Mallorca

**T:** 971 72 1601

**Fax:** 971 72 58 09

## Pamplona

Edificio Iruña Park

Arcadio M. Larraona, 1

31008 Pamplona

**T:** 948 17 1408

**Fax:** 948 17 35 31

## San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19

20004 San Sebastián

**T:** 943 42 2250

**Fax:** 943 42 42 62

## Sevilla

Avda. de la Palmera, 28

41012 Sevilla

**T:** 954 93 4646

**Fax:** 954 64 70 78

## Valencia

Edificio Condes de Buñol

Isabel la Católica, 8

46004 Valencia

**T:** 963 53 4092

**Fax:** 963 51 27 29

## Vigo

Arenal, 18

36201 Vigo

**T:** 986 22 8505

**Fax:** 986 43 85 65

## Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón

Avda. Gómez Laguna, 25

50009 Zaragoza

**T:** 976 45 8133

**Fax:** 976 75 48 96