

Bruselas, 22 de marzo de 2018
(OR. en)

7419/18

**Expediente interinstitucional:
2018/0072 (CNS)**

**FISC 150
ECOFIN 276
DIGIT 47
IA 77**

PROPUESTA

De:	secretario general de la Comisión Europea, firmado por D. Jordi AYET PUIGARNAU, director
Fecha de recepción:	22 de marzo de 2018
A:	D. Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, secretario general del Consejo de la Unión Europea
N.º doc. Ción.:	COM(2018) 147 final
Asunto:	Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa

Adjunto se remite a las Delegaciones el documento – COM(2018) 147 final.

Adj.: COM(2018) 147 final

Bruselas, 21.3.2018
COM(2018) 147 final

2018/0072 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una
presencia digital significativa**

{SWD(2018) 81 final} - {SWD(2018) 82 final}

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

La economía digital está transformando la forma en que interactuamos, consumimos y hacemos negocios. Las empresas digitales están creciendo mucho más deprisa que la economía en general y esta tendencia va a continuar. Las tecnologías digitales aportan numerosas ventajas a la sociedad y, desde una perspectiva fiscal, crean oportunidades para las administraciones tributarias y ofrecen soluciones para reducir las cargas administrativas, facilitar la colaboración entre las autoridades fiscales y atajar la evasión fiscal.

Sin embargo, la digitalización también está ejerciendo presión sobre el sistema tributario internacional, puesto que los modelos empresariales cambian. Los responsables políticos están luchando por encontrar soluciones que puedan garantizar una fiscalidad justa y eficaz puesto que la transformación digital de la economía se acelera y las normas vigentes en materia del impuesto sobre sociedades van a la zaga de esta evolución. La aplicación de las actuales normas relativas al impuesto sobre sociedades a la economía digital ha dado lugar a un desajuste entre el lugar donde tributan los beneficios y el lugar en el que se crea el valor. En particular, las normas actuales ya no encajan en la situación actual, en la que es más fácil el comercio en línea allende las fronteras sin presencia física, en la que las empresas se basan en gran medida en activos intangibles de difícil valoración, y en la que el contenido generado por el usuario y la recogida de datos se han convertido en actividades básicas para la creación de valor de las empresas digitales. Organismos como el G-20 reconocen a escala internacional que es necesario tomar medidas para adaptar las normas sobre el impuesto sobre sociedades a la economía digital. La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD) examinó esta cuestión en el contexto del proyecto BEPS de la OCDE/G20¹. En su reunión de marzo de 2017, el G20 pidió a la OCDE que elaborara en abril de 2018 un informe provisional para los Ministros de Finanzas del G20 sobre las implicaciones para la fiscalidad de la digitalización. Pero llegar a un acuerdo a nivel mundial no va a ser fácil.

Estos desafíos ya se señalaron en la Comunicación de la Comisión sobre «*Un sistema impositivo justo y eficaz en la Unión Europea para el Mercado Único Digital*» adoptada el 21 de septiembre de 2017. En esta Comunicación, la Comisión expone su análisis de los retos fiscales que plantea la digitalización de la economía mundial. La Comunicación fue seguida de las conclusiones adoptadas el 19 de octubre de 2017 por el Consejo Europeo² que destacaron la necesidad de un sistema tributario eficaz y justo que se adapte a la era digital y esperaban con interés la presentación de las oportunas propuestas de la Comisión para principios de 2018. El Consejo ECOFIN en sus conclusiones de 5 de diciembre de 2017³ también esperaba con interés la presentación de las oportunas propuestas de la Comisión para

¹ Informe de la OCDE sobre la acción 1 del Proyecto sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, «Abordar los retos de la economía digital para la imposición», 2015.

² Reunión del Consejo Europeo (19 de octubre de 2017): Conclusiones (doc. EUCO 14/17).

³ Conclusiones del Consejo (5 de diciembre de 2017) — Responder a los desafíos de la imposición de los beneficios de la economía digital (FISC 346 ECOFIN 1092).

principios de 2018, *«teniendo en cuenta el desarrollo actual de los trabajos de la OCDE y tras la evaluación de la viabilidad jurídica y técnica así como del impacto económico de las medidas que podrían tomarse ante los desafíos de la fiscalidad de la economía digital.»*

Las actuales normas sobre el impuesto sobre sociedades se basan en el principio de que se debe tributar por los beneficios allí donde se genera el valor. Pero estas normas fueron concebidas en su mayoría a principios del siglo XX para empresas tradicionales con una presencia física y definen lo que genera el hecho imponible en un país («dónde tributar») y qué parte de la renta de las sociedades se asigna a un país («cuánto tributar») basándose en gran medida en que tengan presencia física en dicho país y sin reflejar el valor creado por la participación del usuario en esa jurisdicción. Esto significa que los no residentes a efectos fiscales solo estarán sujetos a tributación en un país si su presencia equivale a tener un establecimiento permanente allí⁴. Sin embargo, tales normas no pueden aprehender el alcance mundial de las actividades digitales cuando la presencia física deja de ser un requisito para poder prestar servicios digitales. Por lo tanto, se necesitan nuevos indicadores de una presencia económica importante para determinar los derechos impositivos en relación con los nuevos modelos empresariales digitalizados.

Una vez determinado que la sociedad tributa en un país, aún deben calcularse los beneficios generados por ella y atribuirse a ese país. En el marco del impuesto sobre sociedades actual, para atribuir el beneficio de los grupos multinacionales a los distintos países basándose en un análisis de las funciones, los activos y los riesgos en la cadena de valor del grupo, se utilizan las reglas de los precios de transferencia. En el marco de la tributación de los beneficios empresariales imputables al establecimiento permanente, se supone una hipotética entidad independiente⁵ y se aplican por analogía las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia. No obstante, las normas actuales, que se elaboraron para modelos empresariales tradicionales, no reflejan el hecho de que los modelos de negocio digitales tienen características distintas de los tradicionales en cuanto a cómo se crea valor. Esto produce un falseamiento de la competencia y tiene un efecto negativo en los ingresos públicos. 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 valor a partir de los datos de usuario. Estos modelos de negocio son cada vez más generadores de valor en el seno de grupos multinacionales y son difíciles de valorar. El reto de identificar y valorar activos intangibles, así como determinar su contribución a la generación de valor dentro de un grupo, exige nuevos métodos para atribuir un beneficio que refleje mejor la generación de valor en los nuevos modelos de negocio.

La presente propuesta tiene por objeto abordar las cuestiones que suscita la economía digital exponiendo una solución global dentro de los actuales regímenes del impuesto sobre sociedades de los Estados miembros. Ofrece un sistema común para gravar las actividades digitales en la UE que tiene debidamente en cuenta las características de la economía digital.

⁴ Artículo 5 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE.

⁵ Artículo 7 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE.

En primer lugar, la presente propuesta establece normas para el establecimiento de un nexo imponible para las empresas digitales que operan internacionalmente en caso de presencia comercial no física (en lo sucesivo: una «presencia digital significativa»). Es necesario contar con nuevos indicadores de una presencia digital significativa para determinar y proteger los derechos impositivos de los Estados miembros en relación con los nuevos modelos empresariales digitales.

En segundo lugar, la presente propuesta establece principios para atribuir beneficios a una actividad empresarial digital. Estos principios deben reflejar mejor la generación de valor de los modelos empresariales digitales, que en gran medida se basan en activos intangibles.

La presente Directiva, una vez incorporada en la legislación nacional de los Estados miembros, se aplicará a las actividades digitales transfronterizas dentro de la Unión, aun cuando los convenios de doble imposición aplicables entre Estados miembros no se hayan modificado en consecuencia. Se aplicará también si una empresa establecida en una jurisdicción no perteneciente a la Unión opera a través de una presencia digital significativa en un Estado miembro, cuando no exista un convenio de doble imposición vigente entre el Estado miembro en cuestión y esa jurisdicción.

- **Coherencia con las disposiciones existentes en la misma política sectorial**

La presente propuesta forma parte de los esfuerzos realizados a nivel internacional y de la UE para adaptar el actual marco fiscal a la economía digital.

A nivel internacional, el reto de garantizar que todos los actores de la economía digital tributen de manera justa por sus ingresos ya se señaló en el informe sobre la acción 1 del proyecto BEPS de la OECD/G20 y en el informe provisional de la OCDE sobre la fiscalidad de la economía digital⁶ que fue presentado a los Ministros de Finanzas del G-20 en marzo de 2018. El informe provisional refleja diferentes opciones para abordar este reto y la OCDE intenta llegar a una solución de consenso para 2020.

La Comisión reconoce que el enfoque ideal sería encontrar soluciones multilaterales internacionales a la fiscalidad de la economía digital, dado el carácter mundial de este asunto. La Comisión está colaborando estrechamente con la OCDE en la elaboración de una solución internacional. Sin embargo, avanzar a nivel internacional no es fácil, dada la naturaleza compleja del problema y la gran variedad de cuestiones que hay que abordar, y llegar a un consenso internacional puede llevar tiempo. Por esta razón, la Comisión ha decidido actuar. La presente propuesta pretende contribuir a los trabajos en curso de la OCDE, que siguen siendo esenciales para llegar a un consenso a nivel mundial en este tema. Al exponer la visión de la UE sobre cómo abordar de forma global los retos de la economía digital, la propuesta de Directiva servirá de ejemplo para influir en los debates internacionales sobre una solución a nivel mundial. La UE debe fomentar y apoyar que los socios internacionales den un paso en esta dirección.

⁶ OCDE (2018), *Los retos de la economía digital para la imposición – Informe provisional de 2018: marco global sobre el BEPS*, Publicaciones de la OCDE, París. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

A nivel de la UE, la presente propuesta se basa en las numerosas iniciativas adoptadas por la Comisión para garantizar una fiscalidad de las sociedades justa y eficaz en la Unión⁷.

En un contexto más amplio, es preciso subrayar que la propuesta de base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) sería la solución óptima para garantizar una fiscalidad de las empresas más justa y eficaz en la UE. Sin embargo, la BICCIS, con su actual ámbito de aplicación no ofrecería una solución estructural para algunos de los importantes desafíos a la hora de que tributen las empresas de la economía digital. Esto se debe a que la BICCIS tiene un alcance limitado (solo es obligatoria para grandes multinacionales) y a que la definición de establecimiento permanente en la BICCIS es la que ahora se aplica internacionalmente. Por otra parte, las normas de asignación de beneficios (la fórmula de distribución) en la BICCIS pueden no reflejar suficientemente las actividades digitales de una sociedad. Las normas sobre un nexo imponible para las actividades digitales deben incluirse en la BICCIS. Además, en lo que respecta a la asignación de los beneficios de los grandes grupos multinacionales, debe adaptarse el planteamiento de la fórmula de distribución en la BICCIS para reflejar la actividad digital. La Comisión acoge con satisfacción las enmiendas en los informes de la Comisión de Asuntos Económicos y Monetarios del Parlamento Europeo sobre la base imponible común del impuesto sobre sociedades y la BICCIS como una buena base para seguir trabajando en pos de garantizar una fiscalidad justa de las actividades digitales⁸. La Comisión está dispuesta a trabajar con los Estados miembros y el Parlamento para estudiar cómo pueden incorporarse a la BICCIS las disposiciones de la presente Directiva.

La presente Directiva forma parte de un paquete que comprende también una Recomendación dirigida a los Estados miembros para que incluyan las normas correspondientes sobre una presencia digital significativa y la asignación de los beneficios en sus convenios sobre doble imposición con terceros países, una propuesta de Directiva con una solución provisional y una Comunicación en la que se explica el contexto y la articulación entre las propuestas.

La Comisión recomienda a los Estados miembros que recojan las disposiciones de la presente Directiva en los convenios de doble imposición con terceros países ya que, en caso de que exista un convenio de doble imposición entre un Estado miembro y una jurisdicción no perteneciente a la Unión, las normas del convenio de doble imposición aplicable pueden prevalecer sobre las disposiciones propuestas relativas a una presencia digital significativa.

Además, la Comisión presenta hoy una propuesta de Directiva para una solución provisional, el Impuesto sobre los Servicios Digitales (ISD), una solución provisional sencilla para la fiscalidad de las actividades digitales en la UE. El ISD establece un impuesto sobre los

⁷ COM(2015) 302 final.

⁸ Informe de 22 de febrero de 2018 sobre la propuesta de Directiva del Consejo relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades.

[COM(2016)0685 — C8-0472/2016-2016/0337 (CNS)] e Informe de 26 de febrero de 2018 sobre la propuesta relativa a la propuesta de Directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) [COM(2016)0683 — C8-0471/2016-2016/0336 (CNS)].

ingresos derivados de la prestación de determinados servicios digitales⁹. El ISD debe aplicarse temporalmente hasta que se implante una solución global.

- **Coherencia con otras políticas de la Unión**

La presente propuesta también es coherente con la Estrategia para el Mercado Único Digital¹⁰, en la que la Comisión se comprometió a garantizar el acceso a las actividades en línea a particulares y empresas en condiciones de competencia leal, así como a crear oportunidades digitales para particulares y empresas y a mejorar la posición de Europa como líder mundial en la economía digital.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

La legislación de la Unión relativa a impuestos que no son el impuesto sobre el volumen de negocios entra en el ámbito de aplicación del artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE). En virtud de dicho artículo, las medidas de aproximación deben tener una incidencia directa en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior.

- **Subsidiariedad (en el caso de competencia no exclusiva)**

La presente propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad. Como las empresas digitales pueden operar allende las fronteras sin ninguna presencia física, tanto dentro de la Unión como desde terceros países, son necesarias normas uniformes que garanticen que paguen los impuestos allí donde generan sus beneficios. Teniendo en cuenta la dimensión transfronteriza de las actividades digitales, es necesaria una iniciativa de la UE que aporte valor añadido frente a lo que podría lograr una multitud de medidas nacionales. Es necesaria una iniciativa común en todo el mercado interior para una aplicación directa y armonizada de las normas sobre una presencia digital significativa dentro de la Unión a fin de garantizar la igualdad de condiciones para todos los Estados miembros y ofrecer seguridad jurídica a los contribuyentes. Los enfoques unilaterales y divergentes por parte de cada Estado miembro podrían ser ineficaces y fragmentar el mercado único, creando políticas nacionales enfrentadas, así como falseamientos y obstáculos fiscales para las empresas de la UE. Si el objetivo es adoptar soluciones que sean válidas para el mercado interior en su conjunto, la única manera adecuada de proceder es a través de iniciativas coordinadas a escala de la UE.

- **Proporcionalidad**

La propuesta de Directiva es necesaria, apropiada y adecuada para la consecución de la finalidad perseguida. No implica una armonización de los tipos del impuesto sobre sociedades en la UE y, por tanto, no restringe la capacidad de los Estados miembros de influir en la cantidad que desean obtener con el impuesto sobre sociedades. No interfiere con las decisiones políticas nacionales en cuanto a la dimensión de la intervención del sector público

⁹ Propuesta de Directiva del Consejo relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales («Impuesto sobre los Servicios Digitales»), COM(2018) 148 final.

¹⁰ Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, el Consejo, el Comité Económico y Social Europeo y el Comité de las Regiones sobre una Estrategia para el Mercado Único Digital de Europa [COM(2015) 192 final de 6.5.2015].

y la composición de los ingresos fiscales. Propone una manera más eficiente de gravar las actividades digitales de los contribuyentes empresariales que operan dentro de la UE con vistas a un mercado interior más eficiente.

- **Elección del instrumento**

Los falseamientos en el mercado interior, señalados anteriormente, solo pueden atajarse mediante normas legales vinculantes y una aproximación de las legislaciones fiscales a través de un marco legislativo común. La adopción de legislación no vinculante sería una elección subóptima, ya que los Estados miembros tendrían libertad para no aplicarla en absoluto o podría dar lugar a un planteamiento fragmentario. Esto sería muy poco deseable ya que podría generar una situación de inseguridad jurídica que afectara a los contribuyentes y pusiera en peligro el objetivo de lograr un sistema del impuesto sobre sociedades coordinado y coherente en el mercado interior.

De conformidad con el artículo 115 del TFUE, «el Consejo adoptará, por unanimidad [...] directivas para la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros que incidan directamente en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior.». Así pues, el Tratado establece que en materia de fiscalidad que no sean los impuestos sobre el volumen de negocios (cubiertos por el artículo 113 del TFUE), la legislación adoptará exclusivamente la forma de directivas.

3. RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES *EX POST*, DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

- **Consultas con las partes interesadas**

La estrategia de consulta se ha centrado en tres grupos principales de interesados: las administraciones tributarias de los Estados miembros, las empresas y los ciudadanos. Las dos actividades de consulta principales consistieron en la consulta pública abierta, que recibió un total de 446 respuestas durante más de 12 semanas, desde el 26 de octubre de 2017 hasta el 3 de enero de 2018, y una encuesta específica dirigida a todas las administraciones fiscales de la UE. En lo que respecta a una solución global, la opción preferida por más de la mitad de los que respondieron a la consulta de las partes interesadas es una propuesta de presencia digital en la UE¹¹. La opción preferida coincidió en ambos grupos de interesados: 14 de 21 autoridades fiscales nacionales, así como el 58 % de los 446 encuestados que respondieron a la consulta pública, consideran que la propuesta de «presencia digital en la UE» es la más indicada para abordar los problemas actuales relacionados con las normas fiscales internacionales para la economía digital. No se preguntó explícitamente a las partes interesadas sobre su planteamiento preferido por lo que respecta a jurisdicciones no pertenecientes a la UE. Los miembros de la Plataforma de Buena Gobernanza Fiscal (compuesta por todas las administraciones tributarias de la Unión y 15 organizaciones que representan a las empresas, la sociedad civil y los profesionales del ámbito tributario) también fueron informados de esta iniciativa y se les pidió su opinión. Así mismo se tuvieron en cuenta las contribuciones espontáneas.

¹¹ Véase el anexo II de la evaluación de impacto.

- **Evaluación de impacto**

La evaluación de impacto relativa a la presente propuesta fue examinada por el Comité de Control Reglamentario de la Comisión el 7 de febrero de 2018. El Comité emitió un dictamen favorable sobre la propuesta, junto con algunas recomendaciones que se han tenido en cuenta. El dictamen del Comité, las recomendaciones y la explicación de cómo se han tenido en cuenta estas últimas se presentan en el anexo 1 del documento de trabajo de los servicios de la Comisión que acompaña a la presente propuesta. Véase en el Anexo 3 una presentación general de quiénes resultarían afectados por esta propuesta y de qué manera.

La evaluación de impacto de esta propuesta examinó tanto las opciones de reformas fundamentales como otras opciones para los cambios en el sistema fiscal internacional ya existente. Por cuestiones de viabilidad jurídica o política, se descartaron reformas más fundamentales puesto que no son opciones realistas en esta fase. En su lugar, la solución debe centrarse en la revisión del concepto actual de establecimiento permanente y las normas de asignación de beneficios. Al mismo tiempo, se rechazó una solución únicamente en el marco de la propuesta relativa a la BICCIS porque tendría un alcance demasiado limitado para proponer una solución estructural que también tuviera la oportunidad de impulsar una solución más allá de la UE. La opción preferida para tratar la cuestión dentro de la UE fue, por tanto, una Directiva independiente para modernizar las normas de establecimiento permanente y las normas de asignación de beneficios.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La presente propuesta de Directiva no tendrá repercusiones en el presupuesto de la UE.

5. OTROS ELEMENTOS

- **Planes de ejecución y modalidades de seguimiento, evaluación e información**

Las normas establecidas en la presente propuesta deben integrarse en los regímenes tributarios aplicables a las sociedades de los Estados miembros y en la propuesta BICCIS de la Comisión y, en última instancia, deben reflejarse en los correspondientes cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE (MCT de la OCDE) a nivel internacional. La Comisión hará un seguimiento de la implementación de la Directiva una vez adoptada y de su aplicación, en estrecha colaboración con los Estados miembros.

- **Explicación detallada de las disposiciones específicas de la propuesta**

Ámbito de aplicación (artículo 2)

La presente propuesta afecta a las sociedades sujetas a impuestos que estén constituidas o establecidas en la UE, así como a las empresas constituidas o establecidas en una jurisdicción no perteneciente a la Unión con la que no exista convenio de la doble imposición con el Estado miembro en el que se haya detectado una presencia digital significativa del sujeto pasivo. La propuesta no afecta a las empresas constituidas o establecidas en una jurisdicción no perteneciente a la Unión con la que exista un convenio de doble imposición vigente con el Estado miembro en que se registre la presencia digital significativa, a fin de evitar provocar infracciones de dichos convenios de doble imposición. La situación puede ser diferente si el

convenio fiscal aplicable con una jurisdicción no perteneciente a la Unión incluye una disposición similar sobre una presencia digital significativa que cree derechos y obligaciones similares en relación con dicha jurisdicción.

Definiciones (artículo 3)

En este artículo se definen varios conceptos necesarios para la aplicación de las disposiciones de la Directiva (entre otros, servicios digitales, interfaz digital, ingresos, entidad, usuario y periodo impositivo).

Un servicio digital es un servicio que se presta a través de Internet o de una red electrónica que, por su naturaleza, esté básicamente automatizado y requiera una intervención humana mínima. Esta definición corresponde a la definición de «prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica» que figura en el artículo 7 del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, e incluye el mismo tipo de servicios.

Con el fin de excluir un nexo imponible basado únicamente en el lugar de consumo, la mera venta de bienes o servicios facilitados por el uso de Internet o de una red electrónica no se considerará un servicio digital. Por ejemplo, dar acceso (a cambio de una remuneración) a un mercado digital para comprar y vender vehículos es un servicio digital, pero la venta de un automóvil por sí misma a través de un sitio web de este tipo, no lo es.

Que requiere una intervención humana mínima significa que el servicio requiere una intervención humana mínima por parte del *prestador* sin tener en cuenta el nivel de intervención humana por parte del usuario. Se considerará también que un servicio solo requiere una intervención humana mínima cuando el prestador establece un sistema inicialmente, periódicamente mantiene el sistema o lo repara en caso de problemas relacionados con su funcionamiento.

Presencia digital significativa (artículo 4)

El concepto de presencia digital significativa tiene por objeto establecer un nexo imponible en una jurisdicción. Por tanto, debe considerarse como algo que se añade al concepto de establecimiento permanente existente. Las normas propuestas para establecer un nexo imponible de una actividad empresarial digital en un Estado miembro se basan en los ingresos obtenidos por la prestación de servicios digitales, el número de usuarios de servicios digitales o el número de contratos para un servicio digital. Estos criterios son valores de referencia para determinar la «huella digital» de un negocio en una jurisdicción basada en determinados indicadores de actividad económica. Deben reflejar la dependencia de las empresas digitales de una gran base de usuarios, la participación del usuario y las contribuciones del usuario así como el valor creado por los usuarios para esas empresas. Los criterios deben tener en cuenta diferentes tipos de modelos de negocio. Los modelos empresariales digitales son muy heterogéneos. Algunos pueden tener una gran base de usuarios, mientras que otros pueden tener una base de usuarios más pequeña, pero aun así pueden tener contribuciones

significativas de los usuarios si cada usuario individual contribuye un gran valor. Además, los criterios deben garantizar un trato comparable en distintos Estados miembros, independientemente de su tamaño, y excluir los casos insignificantes.

Para los tres criterios basados en los usuarios antes mencionados (ingresos, número de usuarios y número de contratos) se fijan distintos umbrales aplicables. Existe una presencia digital significativa en un Estado miembro si se cumplen uno o varios de los criterios siguientes: si los ingresos procedentes de la prestación de servicios digitales a los usuarios en una jurisdicción superan los 7 000 000 EUR en un periodo impositivo, si el número de usuarios de un servicio digital en un Estado miembro es superior a 100 000 en un periodo impositivo o si el número de contratos entre empresas para servicios digitales es superior a 3 000.

Como se explica en la evaluación de impacto¹² es esencial que cada umbral se fije suficientemente elevado para descartar los casos menores en los que los beneficios imputables a una presencia digital ni siquiera cubrirían el coste del cumplimiento de las obligaciones fiscales de un establecimiento permanente, para garantizar así la proporcionalidad de la medida al tiempo que operan estos tres umbrales alternativos. El umbral de ingresos se fija para cubrir los costes estimados del cumplimiento de las obligaciones fiscales para operar un establecimiento permanente adicional, incluso a tipos bajos. El umbral referente al número de usuarios debe reflejar un valor similar en términos monetarios basado en los ingresos medios por usuario. El umbral relativo al número de contratos empresariales debe reflejar que solo se tendrán en cuenta los contratos entre empresas, puesto que el valor que representan estos contratos probablemente sea más importante que el de los contratos suscritos con particulares. Por consiguiente, un umbral para el número de contratos entre empresas debe ser considerablemente inferior al umbral basado en los usuarios.

Beneficios imputables a la presencia digital significativa (artículo 5)

Las normas propuestas de asignación de beneficios a una presencia digital significativa se basan en el marco vigente aplicable a los establecimientos permanentes. Confirman el principio según el cual a una presencia digital significativa deben atribuirse los beneficios que habría obtenido a través de determinadas actividades económicas importantes realizadas a través de una interfaz digital, en particular en sus tratos con otras partes de la empresa, si hubiera sido una empresa separada e independiente que ejerciera actividades idénticas o similares, en condiciones idénticas o similares, teniendo en cuenta los activos utilizados, las funciones desempeñadas y los riesgos asumidos. Por tanto, el criterio autorizado por la OCDE sigue siendo el principio subyacente de asignación de beneficios a una presencia digital significativa. Dicho esto, el marco debe adaptarse de forma coherente, para reflejar cómo se crea valor en las actividades digitales. De hecho, en el análisis funcional del establecimiento permanente, el criterio de las funciones de las personas influyentes relevante para la asunción de riesgos y la propiedad económica de los activos en el contexto de las actividades digitales

¹² En la sección 6.3.

no es suficiente para garantizar una atribución de beneficios a la presencia digital significativa que refleje la creación de valor. Esta situación se produce cuando una presencia digital significativa opera a través de una interfaz digital sin ninguna presencia física en una determinada jurisdicción o cuando no se llevan a cabo funciones humanas sustantivas en la jurisdicción de la presencia digital significativa.

En el análisis funcional de la presencia digital significativa, las actividades emprendidas por la empresa a través de una interfaz digital relacionadas con datos y usuarios deben considerarse funciones significativas desde el punto de vista económico relevantes para la atribución de la propiedad económica de los activos y los riesgos a la presencia digital significativa. La atribución de los beneficios debe tener en cuenta el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de activos intangibles en el ejercicio de actividades significativas desde el punto de vista económico por la presencia digital aun cuando estas no estén vinculadas a funciones humanas en el mismo Estado miembro.

Por ejemplo, para atraer a nuevos usuarios a una red social, el conjunto de los activos intangibles que serían imputables a la actividad de la red social desempeña un papel clave a la hora de garantizar las externalidades positivas de la red, es decir, que los usuarios puedan conectarse a muchos otros usuarios. La ampliación de la red que se realiza a través de la presencia digital significativa refuerza ese mismo conjunto de activos intangibles. Este conjunto de activos intangibles se vería reforzado por el tratamiento de datos a nivel de usuario que permita a la red social vender espacio publicitario a un precio superior, puesto que es a la medida de los intereses de los usuarios.

De esto se deduce que las funciones relacionadas con el desarrollo, la mejora, el mantenimiento, la protección y explotación de activos intangibles serían típicos de una presencia digital significativa. Cada una de las actividades significativas desde el punto de vista económico contribuye a la creación de valor en los modelos empresariales digitales de un modo singular, y es parte integrante de estos modelos. Por tanto, el método de la distribución del beneficio se suele considerar el más adecuado para asignar beneficios a la presencia digital significativa. A este respecto, entre los posibles factores de distribución podrían incluirse los gastos en que se haya incurrido para la investigación, el desarrollo y la comercialización (atribuibles a la presencia digital significativa frente a los gastos imputables a la oficina principal o cualquier otra presencia digital significativa en otros Estados miembros), así como el número de usuarios en un Estado miembro y los datos recopilados por Estado miembro.

Las normas propuestas solo establecen los principios generales para la asignación de beneficios a una presencia digital significativa puesto que podrían desarrollarse orientaciones más específicas sobre la asignación de los beneficios en los foros internacionales adecuados o a nivel de la UE.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 115,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Prevía transmisión del proyecto de acto legislativo a los parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo¹³,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo¹⁴,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) La rápida transformación de la economía mundial como consecuencia de la digitalización está ejerciendo nuevas presiones sobre los regímenes del impuesto sobre sociedades, tanto a nivel de la Unión como a nivel internacional, y pone en entredicho la capacidad de establecer dónde deben pagar sus impuestos las empresas digitales y cuánto deben pagar. Aunque organismos como el G-20 reconocen a escala internacional la necesidad de adaptar las normas sobre el impuesto sobre sociedades a la economía digital, alcanzar un acuerdo a nivel mundial probablemente no va a ser fácil.
- (2) El informe sobre la Acción 1 de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) «Abordar los retos de la economía digital para la imposición», publicado por la OCDE en octubre de 2015, exponía diferentes enfoques para gravar la economía digital que se han examinado más a fondo en el Informe provisional de 2018 de la OCDE sobre los retos de la economía digital para la imposición. Puesto que la transformación digital de la economía se acelera, cada vez es más necesario buscar soluciones que garanticen una fiscalidad justa y eficaz de las empresas digitales.
- (3) La Comunicación de la Comisión sobre «Un sistema impositivo justo y eficaz en la Unión Europea para el Mercado Único Digital», adoptada el 21 de septiembre de 2017, afirmaba que se necesitan nuevas normas internacionales específicas a los retos que plantea la economía digital para determinar dónde se crea el valor de las empresas y cómo debe atribuirse ese valor a efectos fiscales. Estas nuevas disposiciones conllevarían la reforma de las normas fiscales internacionales existentes sobre la definición de establecimiento permanente y de atribución de beneficios aplicables a la actividad digital.

¹³ DO C de , p.

¹⁴ DO C de , p. .

- (4) Las conclusiones del Consejo Europeo de 19 de octubre de 2017 destacaron la necesidad de un sistema tributario eficaz y justo que se adapte a la era digital y esperaban con interés la presentación de las oportunas propuestas de la Comisión para principios de 2018¹⁵. El Consejo ECOFIN en sus conclusiones de 5 de diciembre de 2017 subrayó que una definición de establecimiento permanente mundialmente aceptada y las normas de fijación de los precios de transferencia y de asignación de beneficios, también deben seguir siendo fundamentales a la hora de abordar los desafíos de la imposición de los beneficios en la economía digital y alienta a llevar a cabo una estrecha colaboración entre la UE, la OCDE y otros socios internacionales en respuesta a los desafíos de la imposición de los beneficios de la economía digital¹⁶.

En este sentido, debe pedirse a los Estados miembros que incluyan normas en sus regímenes nacionales del impuesto sobre sociedades para ejercer sus derechos impositivos. Por tanto, deben aclararse los diferentes impuestos sobre sociedades aplicables en los Estados miembros. Estas normas deben ampliar la definición de establecimiento permanente y establecer un nexo imponible para una presencia digital significativa en sus respectivas jurisdicciones. Además, deben establecerse principios generales para la asignación de beneficios imposables a tal presencia digital. En principio, esas normas deben aplicarse a todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre sociedades, con independencia del lugar en el que tengan su domicilio fiscal, ya sea en la Unión o fuera de ella.

- (5) Sin embargo, las normas no deben aplicarse a las entidades que sean residentes fiscales en una jurisdicción no perteneciente a la Unión con la cual el Estado miembro de la presencia digital significativa tenga un convenio de doble imposición en vigor, a menos que el Convenio incluya disposiciones sobre una presencia digital significativa que creen derechos y obligaciones similares en relación con la jurisdicción no perteneciente a la Unión como los que crea la presente Directiva. Lo que se pretende es evitar cualquier conflicto con los convenios de doble imposición con jurisdicciones no pertenecientes a la Unión, dado que dichas jurisdicciones generalmente no están sometidas al Derecho de la Unión.
- (6) Para dar una definición sólida de nexo imponible de una actividad empresarial digital en un Estado miembro es necesario que esa definición se base en los ingresos obtenidos por la prestación de servicios digitales, el número de usuarios o el número de contratos entre empresas para servicios digitales. Los umbrales aplicables deben reflejar la importancia de la presencia digital para diferentes tipos de modelos de negocio y adaptarse a los diferentes grados de contribución al proceso de creación de valor. Además, deben garantizar un trato compatible en distintos Estados miembros, independientemente de su tamaño, y excluir los casos insignificantes. La venta de bienes o servicios que se ve facilitada por el uso de Internet o de una red electrónica no debe considerarse un servicio digital en el sentido de la presente Directiva.
- (7) Para que la presencia digital significativa de una empresa pueda ser gravada en otra jurisdicción de conformidad con el Derecho interno de dicha jurisdicción, es preciso establecer los principios de atribución de beneficios a esta presencia digital significativa. Las normas deben partir de los actuales principios de atribución de beneficios y basarse en un análisis funcional de las funciones desempeñadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por una presencia digital significativa al

¹⁵ Reunión del Consejo Europeo (19 de octubre de 2017): Conclusiones (doc. EUCO 14/17).

¹⁶ Conclusiones del Consejo (5 de diciembre de 2017) — Responder a los desafíos de la imposición de los beneficios de la economía digital (FISC 346 ECOFIN 1092).

realizar sus actividades significativas desde el punto de vista económico mediante una interfaz digital. Debe prestarse especial atención al hecho de que una parte significativa del valor de una actividad empresarial digital se crea donde se encuentran los usuarios y donde se recaban y tratan los datos relacionados con los usuarios así como donde se prestan los servicios digitales. Puesto que las actividades significativas desde el punto de vista económico llevadas a cabo por una presencia digital significativa contribuyen de un modo singular a la creación de valor en modelos de negocios digitales, generalmente debe utilizarse el método de la distribución del beneficio para llegar a una asignación justa de los beneficios a la presencia digital significativa. No obstante, esto no debe impedir a un sujeto pasivo utilizar un método alternativo, en consonancia con los principios internacionalmente aceptados si el sujeto pasivo puede demostrar que, sobre la base de los resultados del análisis funcional, un método alternativo en consonancia con los principios internacionalmente aceptados es más apropiado. También es esencial que los factores de distribución del beneficio guarden una estrecha correlación con la creación de valor.

- (8) Uno de los objetivos fundamentales de la presente Directiva es mejorar la resiliencia del mercado interior en su conjunto a fin de hacer frente a los retos que plantea la fiscalidad de la economía digital. Este objetivo no pueden lograrlo de manera suficiente los Estados miembros actuando por separado porque las empresas digitales pueden operar de manera transfronteriza, sin ninguna presencia física en una jurisdicción y, por tanto, son necesarias normas que garanticen que paguen impuestos en las jurisdicciones en las que obtengan beneficios. Teniendo en cuenta esta dimensión transfronteriza, una iniciativa a nivel de la UE añade valor frente a lo que podrían lograr una multitud de medidas nacionales. Se necesita una iniciativa común en todo el mercado interior para garantizar una aplicación armonizada de las normas sobre una presencia digital significativa en la Unión. Los enfoques unilaterales y divergentes por parte de cada Estado miembro podrían ser ineficaces y fragmentar el mercado único, creando políticas nacionales enfrentadas, así como falseamientos y obstáculos fiscales para las empresas de la Unión. Puesto que los objetivos de la presente Directiva pueden lograrse mejor a nivel de la Unión, esta puede adoptar medidas de acuerdo con el principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad establecido en el mismo artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dichos objetivos.
- (9) Es necesario que todo tratamiento de datos personales efectuado en el marco de la presente Directiva se lleve a cabo de conformidad con el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁷, incluida la obligación de facilitar las medidas técnicas y organizativas adecuadas para cumplir las obligaciones impuestas por el Reglamento, en particular las relativas a la licitud del tratamiento, la seguridad de las actividades de tratamiento, el suministro de información y los derechos de los interesados, la protección de datos por diseño y por defecto. En la medida de lo posible, los datos personales deben hacerse anónimos.
- (10) La Comisión debe evaluar la implementación de la presente Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentar al Consejo un informe al respecto. Los Estados miembros deben comunicar a la Comisión toda la información necesaria para llevar a

¹⁷ Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) (DO L 119 de 4.5.2016, p. 1).

cabo esa evaluación. Debe crearse un Comité consultivo DigiTax para examinar las cuestiones relativas a la aplicación de la Directiva.

- (11) De conformidad con la Declaración política conjunta, de 28 de septiembre de 2011, de los Estados miembros y de la Comisión sobre los documentos explicativos¹⁸, los Estados miembros se han comprometido a acompañar, en casos justificados, la notificación de sus medidas de transposición de uno o varios documentos que expliquen la relación entre los elementos de una directiva y las partes correspondientes de los instrumentos nacionales de transposición. Por lo que respecta a la presente Directiva, el legislador considera que la transmisión de tales documentos está justificada.
- (12) Procede exigir a los Estados miembros que apliquen las disposiciones de la presente Directiva a partir del siguiente periodo impositivo que comience después de la expiración del plazo de transposición. Con ello se pretende garantizar que las nuevas disposiciones empiecen a aplicarse en cada Estado miembro a partir de una fecha que coincida lo más posible, pero teniendo en cuenta el hecho de que en distintos Estados miembros puede haber diferentes periodos impositivos.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

¹⁸ DO C 369 de 17.12.2011, p. 14.

CAPÍTULO I

OBJETO, DEFINICIONES Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

Artículo 1

Objeto

La presente Directiva establece normas que amplían el concepto de establecimiento permanente, como se aplica a los efectos del impuesto sobre sociedades en cada Estado miembro, de manera que incluya una presencia digital significativa mediante la cual se realiza total o parcialmente un negocio. La presente Directiva también establece determinados principios de atribución de beneficios o en relación con una presencia digital significativa a efectos del impuesto sobre sociedades.

Artículo 2

Ámbito de aplicación

La presente Directiva se aplica a las entidades, independientemente del lugar en el que tengan su domicilio a efectos del impuesto sobre sociedades, ya sea en un Estado miembro o en un tercer país.

Sin embargo, en el caso de entidades domiciliadas a efectos del impuesto sobre sociedades en un tercer país con el que el Estado miembro en cuestión tenga un convenio para evitar la doble imposición, la presente Directiva solamente se aplica si dicho Convenio incluye disposiciones similares a los artículos 4 y 5 de la presente Directiva en relación con el tercer país y dichas disposiciones están en vigor.

Artículo 3

Definiciones

A los efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

- (1) «impuesto sobre sociedades»: uno de los impuestos sobre sociedades que figuran en el anexo I o un impuesto similar establecido ulteriormente;
- (2) «interfaz digital»: cualquier tipo de programa informático, incluidos los sitios web o parte de los mismos y las aplicaciones, incluidas las aplicaciones móviles, accesibles a los usuarios;
- (3) «dirección de Protocolo Internet (IP)»: una serie de números que se asignan a los dispositivos interconectados para facilitar su comunicación a través de Internet;
- (4) «usuario»: cualquier particular o empresa;
- (5) «servicios digitales»: los servicios prestados a través de Internet o de una red electrónica y que, por su naturaleza, están esencialmente automatizados y requieren una intervención humana mínima, y que no puedan prestarse sin tecnología de la información, en particular:

- a) el suministro de productos digitalizados en general, incluidos los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones;
- b) los servicios que permitan o apoyen la presencia de particulares o empresas en una red electrónica, como un sitio o una página web;
- c) los servicios generados automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente;
- d) la concesión, a título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, en el que los compradores potenciales realicen sus ofertas por medios automatizados y la realización de una venta se comunique a las partes mediante un correo electrónico generado automáticamente por ordenador;
- e) los paquetes de servicios de Internet relacionados con la información y en los que el componente de telecomunicaciones sea una parte secundaria y subordinada, en otras palabras, los paquetes de servicios que vayan más allá del simple acceso a Internet y que incluyan otros elementos como páginas de contenido con vínculos a noticias, información meteorológica o turística; espacios de juego; albergue de sitios; acceso a debates en línea, o cualquier otro elemento similar;
- f) los servicios enumerados en el anexo II.

Los servicios digitales no incluirán los servicios enumerados en el anexo III o la venta de bienes u otros servicios facilitados por el uso de Internet o de una red electrónica;

6) «ingresos»: el producto de la venta o de cualesquiera otras operaciones, una vez excluidos el impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos y derechos recaudados por cuenta de organismos públicos, tenga o no carácter monetario, incluido el producto de la enajenación de bienes y derechos, intereses, dividendos y otras distribuciones de beneficios, el producto de una liquidación, cánones, subvenciones y ayudas, liberalidades recibidas, compensaciones y gratificaciones. Los ingresos incluirán asimismo las liberalidades en especie efectuadas por una sociedad sujeta a impuestos, pero no comprenderán los recursos propios por ella obtenidos o la deuda que le sea reembolsada;

7) «entidad»: cualquier persona jurídica o instrumento jurídico que lleve a cabo actividades empresariales bien mediante una sociedad, bien mediante una estructura transparente a efectos fiscales;

8) «periodo impositivo» un ejercicio del impuesto sobre sociedades, un año civil o cualquier otro periodo aplicable a efectos del impuesto sobre sociedades;

9) «empresa asociada»: una entidad vinculada a la entidad concreta en cuestión en una o varias de las siguientes formas:

- a) una de ellas participa en la gestión de la otra por estar en posición de ejercer una influencia significativa sobre la otra;
- b) una de ellas participa en el control de la otra a través de una participación, directa o indirecta, en la otra que supere el 20 % de los derechos de voto;

c) una de ellas participa en el capital de la otra a través de un derecho de propiedad, directo o indirecto, en la otra que supere el 20 % del capital.

Si más de una entidad participa en la gestión, el control o el capital de la misma entidad en una o varias de las formas que se especifican en las letras a) a c), todas estas entidades se considerarán también empresas asociadas entre sí.

Si la misma entidad participa en la gestión, el control o el capital de más de una entidad en una o varias de las formas que se especifican en las letras a) a c), todas estas entidades se considerarán también empresas asociadas entre sí.

En el caso de las participaciones indirectas, para determinar el cumplimiento de los criterios expuestos en las letras b) y c) se multiplicarán los porcentajes de participación en los niveles sucesivos. Se considerará que una entidad que posea más del 50 % de los derechos de voto posee el 100 % de dichos derechos.

CAPÍTULO II

IMPORTANTE PRESENCIA DIGITAL

Artículo 4

Presencia digital significativa

1. A efectos del impuesto sobre sociedades, se considerará que existe establecimiento permanente si existe una presencia digital significativa mediante la cual se realiza total o parcialmente un negocio.
2. El apartado 1 será por añadidura, y no afectará ni restringirá la aplicación de cualquier otra prueba con arreglo al Derecho nacional o de la Unión para determinar la existencia de un establecimiento permanente en un Estado miembro a efectos del impuesto sobre sociedades, específicamente en relación con la prestación de servicios digitales o de cualquier otro modo.
3. Se considerará que existe una «presencia digital significativa» en un Estado miembro en un periodo impositivo si la actividad ejercida a través de la misma consiste total o parcialmente en la prestación de servicios digitales a través de una interfaz digital y se cumplen una o varias de las siguientes condiciones con respecto a la prestación de dichos servicios por parte de la entidad que ejerce esa actividad, junto con la prestación de tales servicios a través de una interfaz digital por cada una de las empresas asociadas de dicha entidad en términos agregados:
 - a) la proporción de los ingresos totales obtenidos en ese periodo impositivo y resultante de la prestación de los servicios digitales a usuarios situados en dicho Estado miembro durante el mismo periodo impositivo sea superior a 7 000 000 EUR;
 - b) el número de usuarios de uno o más de los servicios digitales que estén situados en ese Estado miembro en dicho periodo impositivo sea superior a 100 000;
 - c) el número de contratos entre empresas para la prestación de tales servicios digitales que suscriban en ese periodo impositivo los usuarios situados en dicho Estado miembro sea superior a 3 000.

4. Con respecto al uso de los servicios digitales, se considerará que un usuario está situado en un Estado miembro en un periodo impositivo si el usuario utiliza un dispositivo en ese Estado miembro en ese periodo impositivo para acceder a la interfaz digital a través de la cual se prestan los servicios digitales.

5. Con respecto a la celebración de contratos para la prestación de servicios digitales:

a) se considerará que un contrato es un contrato entre empresas si el usuario suscribe el contrato en el curso de sus actividades empresariales;

b) se considerará que un usuario está situado en un Estado miembro en un periodo impositivo si el usuario es residente a efectos del impuesto sobre sociedades en ese Estado miembro en ese periodo impositivo o si el usuario es residente a efectos del impuesto sobre sociedades en un tercer país pero tiene un establecimiento permanente en ese Estado miembro en ese periodo impositivo.

6. El Estado miembro en el que se utilice el dispositivo del usuario se determinará por referencia a la dirección de Protocolo Internet (IP) del dispositivo o, si es más preciso, por cualquier otro método de geolocalización.

7. La proporción de los ingresos totales contemplados en el apartado 3, letra a), se determinará en proporción al número de veces que utilicen los dispositivos en ese periodo impositivo los usuarios ubicados en cualquier lugar del mundo para acceder a la interfaz digital a través de la cual se presten los servicios digitales.

Artículo 5

Beneficios imputables a la presencia digital significativa o en relación con la misma

1. Los beneficios imputables a la presencia digital significativa o en relación con la misma en un Estado miembro solo serán imponibles en el marco del impuesto sobre sociedades de dicho Estado miembro.

2. Los beneficios imputables a la presencia digital significativa o en relación con la misma serán los que la presencia digital debería haber percibido de haber sido una empresa separada e independiente que lleve a cabo actividades idénticas o similares, en condiciones idénticas o similares, en particular en sus tratos con otras partes de la empresa, teniendo en cuenta las funciones desempeñadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos, a través de una interfaz digital.

3. A efectos del apartado 2, la determinación de los beneficios imputables a la presencia digital significativa o en relación con la misma se basará en un análisis funcional. Para determinar las funciones de la presencia digital significativa y atribuirle la propiedad económica de los activos y los riesgos, se tendrán en cuenta las actividades significativas desde el punto de vista económico llevadas a cabo por dicha presencia a través de una interfaz digital. Con esta finalidad, las actividades emprendidas por la empresa a través de una interfaz digital relacionadas con datos o usuarios serán consideradas actividades significativas desde el punto de vista económico de la presencia digital significativa que asigna los riesgos y la propiedad económica de los activos a dicha presencia.

4. A la hora de determinar los beneficios imputables con arreglo al apartado 2, se tendrán debidamente en cuenta las actividades significativas desde el punto de vista económico realizadas por la presencia digital significativa que sean relevantes para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de los activos intangibles de la empresa.

5. Las actividades significativas desde el punto de vista económico realizadas por la presencia digital significativa a través de una interfaz digital incluyen, entre otras, las siguientes actividades:

- a) la recogida, el almacenamiento, el tratamiento, el análisis, el despliegue y la venta de datos a nivel de usuario;
- b) la recogida, el almacenamiento, el tratamiento y el despliegue de contenido generado por el usuario;
- c) la venta de espacio publicitario en línea;
- d) la puesta a disposición de contenidos creados por terceros en un mercado digital;
- e) la prestación de cualesquiera servicios digitales no enumerados en las letras a) a d).

6. A la hora de determinar los beneficios imputables en virtud de los apartados 1 a 4, los contribuyentes deberán utilizar el método de la distribución del beneficio, a menos que el contribuyente demuestre que es más adecuado un método alternativo en consonancia con los principios internacionalmente aceptados teniendo en cuenta los resultados del análisis funcional. Los factores de distribución pueden incluir los gastos incurridos en investigación, desarrollo y comercialización, así como el número de usuarios y datos recopilados por Estado miembro.

CAPÍTULO III

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 6

Revisión

1. La Comisión evaluará la aplicación de la presente Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentará al Consejo un informe al respecto.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión toda la información necesaria para evaluar la implementación de la presente Directiva.

Artículo 7

Comité sobre la fiscalidad de la economía digital

1. Se crea un comité consultivo sobre la fiscalidad de la economía digital, denominado «Comité DigiTax».

2. El Comité DigiTax estará compuesto por representantes de los Estados miembros y de la Comisión. El Comité estará presidido por un representante de la Comisión. La secretaría del Comité estará a cargo de los servicios de la Comisión.
3. El Comité DigiTax adoptará su propio reglamento interno.
4. El Comité DigiTax examinará las cuestiones sobre la aplicación de la presente Directiva planteadas por el presidente del Comité, ya sea por iniciativa propia del presidente o a petición del representante de un Estado miembro, e informará a la Comisión de sus conclusiones.

Artículo 8

Limitación de los datos recopilados de los usuarios

Los datos que puedan recopilarse de los usuarios a efectos de la aplicación de la presente Directiva se limitarán a los datos que indiquen el Estado miembro en el que están situados los usuarios, sin permitir la identificación del usuario.

Artículo 9

Transposición

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2019, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Informarán de ello inmediatamente a la Comisión.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del 1 de enero de 2020 con respecto a los periodos impositivos que comiencen en esa fecha o después de esa fecha.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las principales disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 10

Entrada en vigor

La presente Directiva entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 11

Destinatarios

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el

Por el Consejo
El Presidente