

Comercio electrónico: IVA e IS. El caso «google»

Ramón BONELL COLMENERO
Real Centro Universitario
«Escorial-María Cristina»
San Lorenzo del Escorial

Palabras clave

I. Introducción.

II. IVA.

- 2.1. *Se consideran servicios prestados por vía electrónica.*
- 2.2. *Se entienden prestados en el territorio de aplicación del impuesto (TAI).*

III. Impuesto de Sociedades.

IV. Conclusiones.

- 4.1. *General.*
- 4.2. *En el Sureste.*
- 4.3. *Dublín y la zona central.*
- 4.4. *Oeste y noroeste de Irlanda.*
- 4.5. *Shannon y el suroeste de Irlanda.*
- 4.6. *Irlanda del norte.*

V. Bibliografía.

I. INTRODUCCIÓN

Internet es una red internacional de ordenadores que nació hace unos 20 años en EE.UU. Internet surgió de una sola red de ordenadores llamada ARPAnet, creada experimentalmente por el Departamento de Defensa estadounidense para unir sus centros de investigación militar. Las normas o protocolos que estos ordenadores utilizaban para comunicarse se conocen como protocolos TCP/IP (Transfer Control Protocol/Internet Protocol).

La filosofía era que cada computadora en la red pudiera transferir información en tiempo real con otra en iguales condiciones y sin que importaran las diferencias entre ambas. Los fabricantes de productos para Internet comenzaron a desarrollarlos para distintos tipos de máquinas, respondiendo así a una creciente demanda de mercado. Esto fue atractivo para distintas instituciones, como centros de investigación y universidades en las que no se exigía que todas las computadoras fueran del mismo fabricante.

Hace tan sólo diez años aparecen estaciones de trabajo y redes de área local (Ethernet, sobre todo). Se creó una nueva demanda que supone conectar una red local entera a la red ARPAnet, de forma que todas las máquinas en la red local tuvieran acceso a las facilidades de ARPAnet, y no fueran únicamente máquinas individuales las que se conectasen. Al mismo tiempo, otras organizaciones comenzaron a construir sus propias redes usando los mismos protocolos que ARPAnet (TCP/IP). Es el caso, por ejemplo, de NSFnet (National Science Foundation Network).

Hoy en día Internet comprende gran cantidad de redes a nivel mundial. A groso modo, Internet comprende redes de todos los países, las redes de cada país, a su vez, forman un conjunto de redes regionales, y así hay sucesivas subdivisiones.

Un equipo conectado a Internet, a cualquiera de sus subredes, es capaz de comunicarse con cualquier otro conectado a cualquier subred de Internet. Los equipos pueden estar en cualquier parte del mundo, y pueden ser desde grandes estaciones multiusuario hasta un ordenador personal.

II. IVA

Desde hace una década se realizan multitud de estudios con el objeto de gravar las transacciones realizadas por la red de internet.

A partir del 1 de julio de 2003, las operaciones de comercio electrónico están gravadas con el IVA.

No obstante, esto no quiere decir que las empresas españolas que operaban en Internet a partir de esa fecha tengan que cobrar el IVA. Esto lo deberían haber hecho desde un principio, siempre que sus clientes fueran personas de la Unión Europea.

Lo que sucede con el IVA del comercio electrónico es que si una empresa de un país no miembro de la Unión Europea, por ejemplo una empresa de Australia, vende productos o servicios a personas de la Unión Europea, la empresa deberá cobrarles IVA.

Para ello, la Unión Europea dictó una Directiva, que luego ha sido traspuesta al Ordenamiento español a través de la Ley de Acompañamiento a los Presupuestos Generales del Estado del año 2002 y a través de la Orden HAC/1736/2003, de 24 de junio, por la que se desarrolla el régimen especial aplicable a los servicios prestados por vía electrónica, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Esta Orden Ministerial lo que regula es cómo darse de alta en el Régimen Especial de Identificación a efectos de IVA para operaciones de comercio electrónico. En este punto hemos de señalar que las empresas de países no miembros de la Unión Europea que se dediquen al comercio electrónico pueden optar por inscribirse en cualquier Estado de la Unión Europea. Obviamente, esto beneficiará a los Estados con los tipos de IVA más bajos (Luxemburgo tiene un tipo impositivo del 15 % y España del 16 %), mientras que perjudicará a los países con tipos de IVA más altos (como Dinamarca o Suecia, con el 25 %).

Las empresas de fuera de la Unión Europea están optando por crear filial en algún Estado de la Unión Europea, el ejemplo es Google, el portal que ha desbancado como marca de éxito a Coca Cola en 2003, ha establecido sus oficinas para los clientes de la UE en Dublín a través de Google Ireland Ltd.

Todos los anunciantes online en Google que dispongan de una dirección de facturación en la Unión Europea pasarán de ser anunciantes de Google Inc. a ser anunciantes de Google Ireland Ltd. Esta entidad será la encargada de emitir sus facturas. En cumplimiento de las regulaciones de IVA de la UE, Google Ireland Ltd. le aplicará el tipo de IVA irlandés.

Estas regulaciones determinan que, puesto que la facturación se realiza desde la entidad en Irlanda, ya no es aplicable el tipo de IVA de cada país, sino que se utiliza el tipo impositivo del país de origen de la facturación. Por ejemplo, si hay un anunciante de España, Google le aplicará el tipo de IVA irlandés del 21%, en lugar del 16% correspondiente al tipo de IVA español, salvo que se identifique con su NIF válido a efectos UE ¹.

Otra característica a destacar es que todos los trámites (desde el alta en el régimen hasta las presentaciones de las solicitudes) se van a realizar a través de Internet.

Entre las ventajas de este sistema se encuentra el que los Estados van a recaudar un dinero que antes no lo venían haciendo, con el perjuicio consiguiente entre las empresas que vendían a través de Internet y las empresas que operaban de forma tradicional.

Entre los inconvenientes se encuentra el hecho de que empresas no europeas descarten a la Unión Europea como mercado para el comercio electrónico, en perjuicio de otros mercados, como el de Estados Unidos, en el que no están gravadas las operaciones que se realizan a través de Internet.

El hecho imponible en el IVA distingue entre las entregas de bienes y las prestaciones de servicios. En las primeras se produce siempre la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal, mientras que en las segundas, donde no hay transmisión del poder de disposición sobre un bien, se recogen las cesiones de derechos sobre

1. Liquidará él mismo su IVA al tipo de su país miembro de la UE, en este caso, España, el 16%.

los mismos, así como todo tipo de prestaciones relacionadas con el ámbito de los trabajos realizados a favor de las empresas o particulares: arrendamientos, publicidad, asesoramiento, etc.

El progresivo desarrollo del comercio electrónico, la progresiva aparición de bienes digitales, desmaterializados, que son objeto de transmisión vía online, ha venido planteando dudas sobre el régimen de tributación que corresponde darles: el relativo a las entregas de bienes o bien el referente a las prestaciones de servicios. Distinto es el caso de las operaciones offline, en las que lo único que se efectúa por vía electrónica es el pedido o solicitud por parte del cliente del bien o servicio, produciéndose, posteriormente, la entrega de bienes correspondiente.

La distinción entre entregas de bienes y prestaciones de servicios resulta especialmente relevante en el IVA, pues, según se trate de las unas o de las otras, son distintas las reglas de localización de las operaciones y, por tanto, diferente el lugar en el que éstas deban tributar.

Frente a esta situación, el Informe redactado por la Comisión Europea sobre el Comercio electrónico ha fundamentado los dos principios básicos por los que debe Inspirarse la tributación del comercio electrónico:

1. Considerar, en cualquier caso, que la transmisión online de bienes digitalizados debe ser tratada como una prestación de servicios.
2. Que los servicios prestados en la Unión Europea deben ser gravados dentro de ella, independientemente de su origen o de la sede del prestador de los mismos.

Recogiendo estos principios se regula el art. 70, apartado Uno, punto 4.º de la Ley 37/1992, por el que se determina el lugar de realización de dichas prestaciones de servicios.

2.1. Se consideran servicios prestados por vía electrónica

Aquellos que consistan en «la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos».

Lista abierta:

- Suministro y alojamiento de sitios informáticos.
- Mantenimiento a distancia de programas y equipos.
- Suministro de programas y su actualización.
- Puesta a disposición de bases de datos.
- Suministro de música, películas, juegos (también azar o dinero).
- Suministro de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.
- Enseñanza a distancia.

No es servicio electrónico la comunicación por vía electrónica de un prestador de cualquier servicio y su cliente, si ello es solamente un medio de comunicación.

2.2. Se entienden prestados en el territorio de aplicación del impuesto (TAI)

Se entienden prestados en España (TAI) cuando:

- El destinatario sea empresario o profesional y tenga su sede de actividad económica en España (TAI).

No importa dónde radique el prestador del servicio, ni el lugar desde donde los preste.

- El prestador del servicio, empresario o profesional, tenga sede en España (TAI) y el servicio se preste desde dicha sede a un destinatario que no tenga la condición de empresario o profesional y sea residente en cualquier país de la comunidad, o bien no sea posible determinar su domicilio.
- El prestador del servicio, empresario o profesional, no esté establecido en España (TAI) ni en la comunidad y tenga como destinatario del servicio a un residente en España que no tenga la condición de empresario o profesional.

III. IMPUESTO DE SOCIEDADES

No es casual que Google haya optado por establecer su sede para la UE en Irlanda, ya que este país tiene un régimen fiscal muy favorable en el Impuesto de Sociedades.

El caso irlandés es especialmente significativo de lo que una buena política fiscal puede llegar a conseguir. Considerado en los 70 y los 80 como el país más pobre de los desarrollados, una reducción de la imposición directa obró el llamado milagro irlandés. Con un impuesto de Sociedades de tan sólo el 10%, y que ahora es del 12,5%, el más bajo de todos los países desarrollados, consiguió un crecimiento de su PIB durante toda la década de los 90 a un increíble 10%. Las empresas, sobre todo las multinacionales, simplemente prefieren invertir en Irlanda en vez de pagar unos impuestos desproporcionadamente altos en, por ejemplo, Alemania, donde el tipo marginal efectivo es del 43 %.

Esta imposición tan baja fomenta la inversión de empresas multinacionales, generando un gran dinamismo en la economía, creando como consecuencia más empleo. El Estado, además, no sólo no deja de ingresar dinero, sino que aumenta su recaudación por un lado no teniendo que pagar subsidios al desempleo, ya que éste disminuye, y por otro lado, a pesar de la rebaja impositiva, hay más empresas, más inversión y, por ende, entra y se reparte más dinero que irá a parar a todos los miembros que actúan en la economía, entre ellos los trabajadores, que al tener mayor capacidad adquisitiva consumirán más, aumentando, por tanto, a través de la imposición indirecta (IVA) las arcas del Estado. Aún así, la función del Estado en materia económica no es la meramente recaudatoria, sino el establecer las bases para garantizar el trabajo y la inversión de las empresas.

Si bien estas políticas fiscales expansivas, junto con un precio del dinero en mínimos históricos, produce tensiones inflacionistas, el diferencial entre crecimiento, una media del 8% del PIB y la inflación, una media del 3-4%, es claramente positiva para las arcas de la Administración Pública irlandesa. Puesto que la inflación, al aumentar el precio de los productos y servicios, aumenta la recaudación vía impuestos como el IVA al ir directamente relacionado, porcentualmente, con el precio final.

El caso de España es algo parecido al irlandés. Disfrutamos de un impuesto de Sociedades del 35%, radicando la característica española en las exenciones fiscales por determinadas actividades e inversiones, y sobre todo por la apertura y liberalización de mercados antes férreamente controlados y monopolizados por el Estado. Otra característica de nuestro sistema fiscal es que las multinacionales pueden extraer sus beneficios de España hacia la entidad matriz, dejando un

beneficio cero, a través del Art. 16 de la Ley del Impuesto de Sociedades, vía operaciones vinculadas.

Si al final la Comisión Europea decidiera aplicar políticas fiscales comunes para la Europa de los 25, se lograría una eficiencia en cuanto a la libre competencia en la UE; la comparación entre los beneficios y el reparto de dividendos a los accionistas tendrían su reflejo en un Mercado de Valores europeo con sede en la City de Londres o en Frankfurt que haga frente al NYSE.

Mientras la armonización fiscal en el impuesto de sociedades no sea una realidad, habrá situaciones de competencia provocadas por el aspecto fiscal que realzan la atracción a la hora de crear empresas en un Estado en detrimento de otros.

Al tener los Recursos Humanos un nivel de cualificación muy similar en la Unión Europea, dependería del precio de la mano de obra y la flexibilidad del mercado de trabajo, ya que no habría incentivos fiscales, y en este campo los antiguos países de la órbita comunitaria se llevarían todas las de ganar, como de hecho ya está pasando.

La crisis alemana, en gran medida, está provocada por la huida hacia el Este de las principales empresas de la que fue en la década de los noventa el motor de la UE, inversiones y traslado de fábricas hacia Polonia y Chequia, principalmente.

Teniendo en cuenta que todos los países de la zona euro pueden considerarse igual de estables, la política fiscal supone, junto al precio de la mano de obra, el único instrumento importante y diferenciador con el que los países pueden hoy en día competir entre sí para atraer capitales, inversión y, en definitiva, riqueza.

IV. CONCLUSIONES

4.1. *General*

Conforme las empresas se van sumando a la era tecnológica se van consolidando los mecanismos de control y gravamen de las operaciones que éstas realizan como forma de tributación, bien por la prestación de servicios (IVA) y también por los ingresos obtenidos al cabo del año (IS). Ante esta situación, las empresas de fuera de la Unión Europea buscan la mejor opción a la hora de fijar su establecimiento en un país de la UE.

Internet ha supuesto una nueva plataforma donde hacer negocio, sirva de ejemplo que los compradores online estadounidenses se gastaron durante el período prenavideño de 2003, 13.000 millones de dólares. Esto implica un aumento del 46% comparado con el año anterior. En cuanto al viejo continente, Irlanda encabeza la lista de países que más gastaron estas Navidades, con 608 euros de media, seguida de España con 490 euros, Alemania (349), donde se ha producido un descenso del gasto en las compras navideñas, y en cuarto y quinto lugar se sitúan Suecia (335) y Bélgica (268).

Como se ha puesto de manifiesto en el caso de Google, aunque no es la única. Muchas empresas de prestigio mundial han elegido Irlanda como base para ampliar sus plantas de fabricación, instalaciones de I+D y centros de operaciones en Europa. Irlanda ha conseguido atraer a algunas de las principales empresas informáticas, de software y de servicios financieros del mundo. Durante 1997 las empresas de alta tecnología exportaron de Irlanda 13.000 millones de euros, lo que supuso un aumento del 22% sobre la cifra del año anterior y un 36% del total de las exportaciones. Además, estas empresas dedicaron 3.500 millones de euros a salarios, materias primas y servicios.

4.2. *En el sureste*

Más de 90 empresas han decidido establecerse en esta zona, como Bausch & Lomb, Kromberk and Schubert, Allied Signal, SmithKline Beecham, Hasbro y HP Chemie Pelzser. Con una robusta estructura de proveedores, los principales sectores en alza son el de la electrónica, la ingeniería y la sanidad.

4.3. *Dublín y la zona central*

Hewlett Packard e Intel se han establecido en esta zona, con inversiones de más de 3.300 millones de euros en una planta de unos 5.000 trabajadores en Leixlip. Otras empresas que se han asentado en la zona son Gateway 2000, 3Com, Stratus Computer, Fujitsu Microelectronics y Amdahl. Actualmente la zona de alrededor de Dublín (Greater Dublin) tiene un millón de habitantes, casi un tercio de la población total de Irlanda. Una gran proporción de los habitantes de Dublín son menores de 25 años. Dublín es conocida como la capital europea del software, tras la llegada de Netscape y Compaq hace unos años, y las previsiones de ampliación de IBM, 3 Com, Amdahl y Symantec. Unas 8.000 personas trabajan en empresas de software en la zona de Dublín.

El 71% de empresas nacionales y el 76% de las internacionales están en Dublín. Otras multinacionales, como Microsoft, Lotus, Sun Microsystems, EDS, IBM, Case, NatWest, Perot Corporation y Jet-form, también están presentes en la zona.

4.4. *Oeste y noroeste de Irlanda*

Más de 1.000 personas de la región de Galway trabajan en el desarrollo de nuevos productos para ramas del sector informático (software, multimedia, telecomunicaciones y electrónica). En concreto, Nortel Networks es una de las empresas más importantes de la zona.

4.5. *Shannon y el suroeste de Irlanda*

Hay más de 24 empresas internacionales ubicadas en Ballina y sus alrededores, como Allergan Pharmaceuticals, Henniges, Baxter, Hollister, Coca Cola y Lionbridge Technologies. Además, la filial con sede en Shannon de la empresa canadiense NTS Computer Systems ha anunciado su próximo programa de expansión, que traerá consigo la creación de 540 empleos en la zona. La región de Shannon ocupa el segundo lugar del país en concentración de empresas tecnológicas como Dell, Analog Devices y Cabletron, por nombrar algunas. La región de Shannon Limerick se ha beneficiado de la presencia de centros de investigación.

4.6. *Irlanda del norte*

Un grupo de unas 200 empresas de telecomunicaciones se han establecido en Irlanda del Norte, entre ellas grandes multinacionales como Nortel (Canadá), Fujitsu (Japón), British Telecom (Reino Unido) y NTL (Estados Unidos). Irlanda del Norte también ha atraído a empresas como DuPont, Ford, Emerson Electric, Caterpillar Inc, Seagate Technology, NACCO, Bombardier Aerospace, Nortel, AVX-Kyocera, Fujitsu, Daewoo y a muchas otras de prestigio mundial, de modo que las inversiones en la zona han superado todas las previsiones.

V. BIBLIOGRAFÍA

Informe de la agencia británica de marcas Interbrand para el año 2003.

Informe de la Consultora Elan del Grupo Manpower, 2003.

Impuesto sobre el Valor Añadido, Fiscal, Ed. CISS, 2003.

Guía Riesgo País, Ed. Deusto, 2000.

MONTAÑÉS, P., *Inteligencia Política*, Ed. Prentice Hall.