

## **MEMORIA DEL PROYECTO DE LEY FORAL DEL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES.**

El Título IV de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidenta o Presidente, regula la iniciativa legislativa y la potestad normativa del Gobierno de Navarra, esto es, recoge los procedimientos de elaboración de disposiciones de carácter general. El artículo 51, ubicado en este Título, dispone que la aprobación de los anteproyectos de ley foral corresponde al Gobierno de Navarra a propuesta de la Consejera o Consejero, o Consejeras y Consejeros competentes. Una vez aprobado el proyecto de Ley Foral, el Gobierno de Navarra acordará su remisión al Parlamento de Navarra, junto con la documentación anexa y los antecedentes necesarios para poder pronunciarse sobre el mismo, que se ajustarán a lo establecido en la Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral.

El artículo 132 de la mencionada Ley Foral 11/2019 regula el procedimiento de elaboración de los anteproyectos de ley foral, que se iniciará en el departamento competente por razón de la materia. Sin perjuicio de la preceptiva justificación que deba figurar en la exposición de motivos de la norma, el proyecto se acompañará de los documentos que acrediten la oportunidad de la norma, la consulta a los Departamentos directamente afectados, la identificación del título competencial prevalente, el marco normativo en el que se encuadra, su adecuación al ordenamiento jurídico, el listado de las normas que quedan derogadas, su afectación a la estructura orgánica, el impacto por razón de género y el impacto por razón de accesibilidad y discapacidad. La propuesta normativa se acompañará también de la estimación del coste a que dé lugar y habrá de ser informada por la Secretaría General Técnica del departamento competente.

Por su parte, el Título VI del Texto Refundido del Reglamento del Parlamento de Navarra, cuya rúbrica es “Del procedimiento legislativo”, recoge la regulación de las características y la ordenación del procedimiento legislativo, tanto del ordinario como de los procedimientos legislativos especiales. El Capítulo II del citado Título VI regula el procedimiento legislativo ordinario; y el artículo 127.1 de dicho texto legal dispone que los proyectos de Ley Foral remitidos por el Gobierno de Navarra habrán de ir acompañados de una exposición de motivos de los informes legalmente preceptivos y de los antecedentes necesarios para poder pronunciarse sobre esos proyectos.

La presente memoria tiene el propósito de cumplir los mandatos de los mencionados preceptos, con el fin de proporcionar los datos, las informaciones y las explicaciones adecuadas y oportunas para que el Parlamento de Navarra pueda ejercer de manera satisfactoria su potestad legislativa.

## **OPORTUNIDAD DEL PROYECTO DE LEY FORAL**

### **A) MOTIVACIÓN**

La economía mundial está adquiriendo rápidamente carácter digital y, como consecuencia de ello, han surgido nuevas maneras de hacer negocios. Los modelos de negocio digitales se basan en gran medida en la capacidad para llevar a cabo actividades a distancia, incluso transfronterizas, con escasa o nula presencia física, en la importancia de los activos intangibles, y en el valor de los datos y las contribuciones de los usuarios finales a la creación de valor.

Sin embargo, las actuales normas fiscales internacionales se basan sobre todo en la presencia física y no fueron concebidas para hacer frente a modelos de negocio basados principalmente en activos intangibles, datos y conocimientos. Así, no tienen en cuenta los modelos de negocio en los que las empresas pueden prestar servicios digitales en un país sin estar físicamente presentes en él, tienen dificultades para impedir la deslocalización de activos intangibles a jurisdicciones de escasa o nula tributación, y tampoco reconocen el papel que desempeñan los usuarios en la

generación de valor para las empresas más digitalizadas mediante el suministro de datos o la generación de contenidos o como componentes de las redes en que se basan muchos modelos de negocio digitales. Todo ello provoca una desconexión entre el lugar donde se genera el valor y el lugar donde las empresas tributan.

Lo anterior pone de manifiesto que las actuales normas relativas al impuesto sobre sociedades no resultan ya apropiadas para gravar los beneficios generados por la digitalización de la economía, cuando estos están íntimamente ligados a valor creado por datos y usuarios, y requieren una revisión.

El proceso para la revisión de esas normas viene ya produciéndose desde hace años a nivel internacional. Así, en el seno de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y del G20 han sido especialmente relevantes en este sentido en los últimos tiempos el proyecto sobre Erosión de Bases Imponibles y Traslado de Beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés), y en especial su Informe relativo a la Acción 1 sobre los retos fiscales de la economía digital de 5 de octubre de 2015, así como el Informe intermedio sobre los retos fiscales derivados de la digitalización de 16 de marzo de 2018. En el ámbito de la Unión Europea lo han sido la Comunicación de la Comisión Europea «Un sistema impositivo justo y eficaz en la Unión Europea para el Mercado Único Digital», adoptada el 21 de septiembre de 2017, y el paquete de propuestas de Directivas y Recomendación para alcanzar una imposición justa y eficaz de la economía digital.

Dada la dimensión mundial del problema, existe consenso internacional en que la mejor estrategia para abordarlo consistiría en encontrar una solución al respecto también a nivel mundial, es decir, en el seno de la OCDE. Sin embargo, puesto que la adopción e implementación de estas medidas consensuadas a nivel internacional y multilateral podría demorarse mucho tiempo, diversos países han comenzado a adoptar medidas unilaterales para tratar de afrontar este problema. Tanto el acuerdo mundial como la adopción de medidas unilaterales son soluciones legítimas previstas en el aludido Informe intermedio del G20/OCDE sobre los retos fiscales derivados de

la digitalización. No obstante, de acuerdo con los informes sobre economía digital de la OCDE, el establecimiento de medidas unilaterales tendrá carácter transitorio.

Así, anticipándose a la conclusión de las discusiones en los foros internacionales, en España la Ley 4/2020, de 15 de octubre establece el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales que tiene naturaleza provisional hasta que entre en vigor la nueva legislación que tenga por objeto incorporar la solución adoptada internacionalmente.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la mencionada Ley 4/2020, el impuesto se aplica en todo el territorio español, sin perjuicio del régimen tributario foral de Convenio económico en vigor en la Comunidad Foral de Navarra.

Por su parte, la disposición final quinta de la misma ley señala que en el plazo de tres meses desde su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» se acordará, conforme a lo establecido en el artículo 6 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, la correspondiente adaptación del mismo.

En virtud del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, tras la reciente modificación realizada por la Ley 22/2022, de 19 de octubre, la exacción del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales corresponderá a la Comunidad Foral de Navarra, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el periodo de liquidación. Esta proporción se determinará en función del porcentaje que representen los ingresos obtenidos por las prestaciones de servicios sujetas realizadas en el territorio de cada Administración respecto a los ingresos totales obtenidos en territorio español.

Las prestaciones de servicios digitales se entenderán realizadas en territorio común o foral, según el lugar en el que estén situados los usuarios, determinado de acuerdo con las reglas de localización contenidas en la normativa reguladora del impuesto.

Asimismo, en la exacción del Impuesto, Navarra aplicará las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

Con base en todo lo anterior, el proyecto de Ley Foral tiene por objeto regular el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales en el ámbito de la Comunidad Foral de Navarra, con carácter también provisional, hasta que entre en vigor la nueva legislación que tenga por objeto incorporar la solución que se adopte internacionalmente.

## B) OBJETIVOS

El principal objetivo que se persigue a través del IDSD es que la Comunidad Foral de Navarra pueda ejercer derechos de imposición que legítimamente le correspondan en su territorio, en relación con determinadas prestaciones de servicios digitales, por ser de donde proceden los datos y las contribuciones de los usuarios que generan valor a la empresa.

Este objetivo se consigue mediante el gravamen de las prestaciones de determinados servicios digitales que constituyen el objeto del impuesto. En concreto se trata de servicios digitales en relación con los cuales existe una participación de los usuarios que constituye una contribución esencial al proceso de creación de valor de la empresa que presta los servicios, y a través de los cuales la empresa monetiza esas contribuciones de los usuarios.

## ALTERNATIVAS AL PROYECTO DE LEY FORAL

Dada la reserva de ley que impera en el ámbito tributario, no hay otra alternativa posible para dar respuesta a las motivaciones y objetivos anteriores.

El artículo 11 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, dispone que se regularán, en todo caso, por ley foral la determinación del hecho imponible, del sujeto pasivo, del responsable, de la base, del tipo de gravamen, del devengo y de todos los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria. Igualmente se regulará por ley foral el establecimiento,

supresión y prórroga de las exenciones, reducciones y demás bonificaciones tributarias.

## CONTENIDO DEL PROYECTO DE LEY FORAL

El proyecto de Ley Foral se estructura en 18 artículos y 2 disposiciones finales.

**Artículo 1.** (Naturaleza y objeto). El Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales es un tributo de naturaleza indirecta que grava las prestaciones de determinados servicios digitales en que exista intervención de usuarios en el territorio de aplicación del impuesto.

Por lo tanto, constituyen el objeto del impuesto las prestaciones de determinados servicios digitales, concretamente algunos en los que existe participación de los usuarios que representa una contribución esencial al proceso de creación de valor de la empresa, que a través de esos servicios monetiza esas contribuciones de los usuarios. Es decir, se trata de servicios que no existirían sin la participación de los usuarios, que desempeñan un papel único y más complejo que el que tradicionalmente adoptaba un cliente de un servicio offline.

El hecho de que el impuesto se centre en los servicios prestados, sin tener en cuenta las características del prestador de los mismos, entre ellas su capacidad económica, implica que aquel no deba ser considerado como un impuesto sobre la renta o el patrimonio, y por tanto no quede comprendido en los convenios de doble imposición, según establece el Informe intermedio del G20/OCDE sobre los retos fiscales derivados de la digitalización. Dicho informe fue adoptado por consenso por el llamado Marco Inclusivo para BEPS, del que forman parte en la actualidad más de 110 países. Este es el elemento fundamental por el que el impuesto se configura como de naturaleza indirecta. Además, a pesar de esta naturaleza indirecta, no por ello entra en conflicto con el Impuesto sobre el Valor Añadido, con el que es perfectamente compatible.

**Artículo 2** (Exacción e inspección del impuesto). Establece que corresponde a la Comunidad Foral la exacción e inspección del Impuesto de conformidad con los criterios establecidos en el art 40 ter del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

En virtud de lo establecido en dicho artículo, la exacción del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales corresponderá a la Comunidad Foral de Navarra, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el periodo de liquidación. Esta proporción se determinará en función del porcentaje que representen los ingresos obtenidos por las prestaciones de servicios sujetas realizadas en el territorio de cada Administración respecto a los ingresos totales obtenidos en territorio español.

Las prestaciones de servicios digitales se entenderán realizadas en territorio común o foral, según el lugar en el que estén situados los usuarios, determinado de acuerdo con las reglas de localización contenidas en la normativa reguladora del impuesto.

Conforme a lo recogido en el **artículo 3**, lo establecido en esta Ley Foral se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.

Se trata de la fórmula general habitual para recoger la prevalencia en caso de conflicto, de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales. Ahora bien, dado el carácter indirecto del impuesto, no es previsible que exista conflicto entre este impuesto y lo dispuesto en los convenios internacionales en materia de doble imposición, suscritos por España.

En el **artículo 4** se recogen una serie de conceptos y definiciones imprescindibles para la aplicación del impuesto.

El **artículo 5** regula el hecho imponible, estableciendo la sujeción al impuesto de las prestaciones cuando estas se efectúen por contribuyentes del impuesto, en la medida que dichas prestaciones se realicen en el territorio de aplicación del impuesto, y como veremos en los artículos siguientes, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto solo aquellas prestaciones en relación con la cuales exista intervención, en alguna medida de usuarios situados en dicho territorio.

El **artículo 6** regula diversos supuestos de no sujeción:

a) Las ventas de bienes o servicios contratados en línea a través del sitio web del proveedor de esos bienes o servicios (las actividades minoristas de «comercio electrónico») en las que el proveedor no actúa en calidad de intermediario, ya que, para el minorista, la creación de valor reside en los bienes y servicios suministrados, y la interfaz digital se utiliza únicamente como medio de comunicación.

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.

b) 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, gravando únicamente el servicio de intermediación que pone en contacto a las partes y facilita la operación.

c) Las prestaciones de servicios de intermediación en línea, cuando la única o principal finalidad de dichos servicios prestados por la entidad que lleve a cabo la puesta a disposición de una interfaz digital sea suministrar contenidos digitales a los usuarios o prestarles servicios de comunicación o servicios de pago cuya prestación se hace con la única finalidad de facilitar otros servicios que constituyen el verdadero objeto de la plataforma.

d) Las prestaciones de servicios financieros regulados, así como los de transmisión de datos realizados por entidades financieras reguladas, en las 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.

e) Las prestaciones de servicios digitales cuando sean realizadas entre entidades que formen parte de un grupo con una participación, directa o indirecta, del 100 por cien.

El **artículo 7** (Lugar de realización de las prestaciones de servicios digitales) establece que las prestaciones de servicios se entienden realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando algún usuario este situado en ese ámbito territorial, estableciendo las reglas para determinar cuándo se entiende que un usuario está situado en el mismo. Se establecen distintas reglas para cada uno de los cuatro posibles supuestos que pueden darse: en el caso de los servicios de publicidad en línea, cuando en el momento en que la publicidad aparezca en el dispositivo de ese usuario el dispositivo se encuentre en ese ámbito territorial; en el caso de 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 se encuentre en ese ámbito territorial; en los demás servicios de intermediación en línea, 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 ese ámbito territorial; y finalmente, en el caso de los servicios de transmisión de datos, 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 ese ámbito territorial.

Se recoge también la falta de relevancia a estos efectos del lugar donde se lleve a cabo la entrega de bienes o prestación de servicios subyacente, o el lugar donde se realice cualquier pago relacionado con un servicio digital.

Asimismo, se establece una presunción general, por la que se entenderá que un determinado dispositivo se encuentra en el lugar en que se determine conforme a su IP, o del equipo a través del cual el dispositivo del usuario accede al servicio cuando se encuentra en una determinada red, salvo que pueda probarse que es otro diferente mediante la utilización de otros sistemas de geolocalización. Por lo tanto, se establece una presunción inicial, en favor de la dirección IP de los dispositivos, como mecanismo para favorecer la seguridad jurídica; pero que admite prueba en contrario, pensada como mecanismo de protección de la administración tributaria y del propio contribuyente ante eventuales errores, ocultamientos o falseamientos de la dirección IP de los dispositivos, que determinen la localización de las operaciones en lugares distintos de los reales.

A tales efectos se recoge la posibilidad de utilizar la geolocalización basada en la identificación de redes (WiFi, Ethernet u otras), la geolocalización física por satélite (con sistemas tales como GPS-Sistema de Posicionamiento Global, GLONASS, Galileo o Beidou) o por medio de información proporcionada por sistemas de comunicaciones inalámbricas terrestres (como las del GSM-Sistema Global de Comunicaciones Móviles- o las de LPWAN), o por balizas (WiFi o Bluetooth), o cualquier otra combinación de tecnologías existentes o futuras.

Por tanto, se deja abierta la posibilidad de utilización sistemas de geolocalización más precisos, pero también de otros medios de prueba actuales o futuros dejando la puerta abierta a la utilización de mecanismos que puedan surgir, dado el rápido avance de las tecnologías de la información y comunicación.

El lugar de localización del dispositivo viene dado por todos los detalles de la dirección que proporcione la tecnología de geolocalización empleada, entre ellos en su caso, las coordenadas de latitud y longitud

Por último, se limitan los datos que se pueden recopilar sobre los usuarios, a los imprescindibles que permitan la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto.

El **artículo 8**, establece los contribuyentes del impuesto: las personas jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 25 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, ya estén establecidas en España, en otro Estado miembro de la Unión Europea o en cualquier otro Estado o jurisdicción no perteneciente a la Unión Europea que, al inicio del periodo de liquidación, superen los dos siguientes umbrales: que el importe neto de su cifra de negocios en el año natural anterior supere 750 millones de euros; y que el importe total de sus ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto, una vez aplicadas las reglas previstas para la determinación de la base imponible (para así determinar la parte de dichos ingresos que se corresponde con usuarios situados en territorio español), correspondientes al año natural anterior, supere 3 millones de euros.

El primer umbral permite limitar la aplicación del impuesto a las empresas de gran envergadura, que son aquellas capaces de prestar esos servicios digitales basados en los datos y la contribución de los usuarios, y que se apoyan en gran medida en la existencia de amplias redes de usuarios, en un gran tráfico de datos y en la explotación de una sólida posición de mercado. Este umbral permite excluir del nuevo impuesto a las pequeñas y medianas empresas y a las empresas emergentes, para la que los costes de cumplimiento vinculados al mismo podrían tener un efecto desproporcionado.

El segundo umbral permite limitar la aplicación del impuesto a los casos en que exista una huella digital significativa en el ámbito territorial de aplicación del impuesto en relación con los tipos de servicios digitales gravados. La referencia a que es necesario aplicar las reglas previstas en el artículo 10 (Base imponible), se debe a que solo mediante la aplicación de las mismas es posible calcular la parte de los ingresos que se corresponde con usuarios situados en el territorio de aplicación del impuesto.

Se establecen normas especiales para las entidades que pertenezcan a un grupo. Así, a fin de determinar si una entidad rebasa los umbrales y, por tanto, tiene la

consideración de contribuyente, los umbrales deben aplicarse en relación con los importes aplicables a todo el grupo.

El **artículo 9**, regula el devengo del impuesto, estableciendo que este se producirá cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas. No obstante, si con anterioridad a la realización del hecho imponible se originan pagos anticipados, el impuesto se devengará en el momento el cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

El **artículo 10** regula la determinación de la Base imponible, que con carácter general estará constituida por el importe de los ingresos obtenidos por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto, realizadas en el territorio de aplicación de impuesto, excluidos en su caso el IVA y otros impuestos equivalentes. La base imponible será el importe de los ingresos obtenidos por el contribuyente, lo que implica que no existirá gravamen si las operaciones no generan ingresos, como podría suceder en los casos de operaciones gratuitas, o que se hagan para la actividad de la propia empresa (por ejemplo, publicidad de productos de la propia empresa, o utilización de los datos captados por la empresa para los propios fines de la misma en lugar de para su venta a terceros). Por otro lado, del importe de los ingresos se han de excluir todo tipo de impuestos, como el IVA u otros equivalentes, que puedan recaer sobre los servicios gravados; la definición de este tipo de impuestos no puede ser más específica, ya que hay que tener en cuenta que se está pensando en impuestos que pueden gravar las operaciones realizadas por el contribuyente en cualquier parte del mundo; el IVA se menciona expresamente debido a que es una denominación muy habitual en los casos de aquellos países en los que existe un impuesto general sobre las ventas.

Para el caso de prestaciones de servicios digitales entre entidades de un mismo grupo, la base imponible será su valor normal de mercado.

En el apartado 2 se establecen las reglas que permitirán determinar qué parte de los ingresos se deben gravar en cada operación, lo que en la mayoría de los casos va

a depender de la proporción existente entre los usuarios situados en territorio español y los existentes a nivel mundial. En el caso de servicios de intermediación en línea en los que no exista subyacente es clave determinar el lugar en que se abrió la cuenta utilizada, ya que los ingresos que periódicamente se puedan derivar de las prestaciones de este tipo de servicios se atribuirán a España únicamente si la cuenta se abrió originalmente en el territorio de aplicación del impuesto (cualquiera que hubiera sido el momento en que eso hubiera sucedido) y no corresponderán a España en caso contrario.

Los mismos criterios se aplicarán para determinar, qué parte de lo que corresponde a España se atribuirá a Navarra.

El apartado 3 determina que si la base imponible no resultara conocida en el periodo de liquidación, (porque, por ejemplo, el contribuyente no conociera el importe de los ingresos, por depender estos, conforme al contrato de publicidad firmado, del número de visualizaciones, clics o impresiones que se hagan por los usuarios de un determinado anuncio, lo que podría suceder en los siguientes 2 años), el contribuyente deberá fijarlo provisionalmente aplicando criterios fundados que tengan en cuenta el periodo total en el que van a generarse ingresos derivados de esas prestaciones de servicios digitales, sin perjuicio de su regularización cuando dicho importe fuera conocido, lo que en su caso deberá hacerse mediante autoliquidación correspondiente a ese periodo de liquidación. La regularización deberá realizarse como máximo en el plazo de los 4 años siguientes a la fecha de devengo del impuesto correspondiente a la operación.

El **artículo 11** regula el tipo impositivo que será el 3 por 100, que aplicado a la base imponible dará como resultado la cuota íntegra tal y como establece el **artículo 12**.

El **artículo 13** regula las obligaciones formales, relativas a la presentación de declaraciones, número de identificación fiscal, llevanza de registros, conservación de justificantes y documentos, memoria descriptiva, establecimiento de los sistemas,

mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos, entre otras.

Por su parte el **artículo 14** regula el contenido de los registros que deben llevar los contribuyentes a fin de determinar la parte de los ingresos que proceden de prestaciones de servicios realizados en territorio español, desglosando aquellos que correspondan a territorio navarro, para poder distribuir la exacción del impuesto de acuerdo con lo establecido en el Convenio Económico. Así deberán registrar:

a) En el caso de servicios de publicidad en línea:

- El número total de veces que aparece dicha publicidad en cualquier dispositivo, cualquiera que sea el lugar en que estos se encuentren y el número de veces que aparece la publicidad en dispositivos que se encuentran en el territorio de aplicación del impuesto, desglosando el número de veces que aparece la publicidad en dispositivos que se encuentran en Navarra.

b) En el caso de servicios de intermediación en línea en los que exista facilitación de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios:

- El número total de usuarios que intervengan en ese servicio, cualquiera que sea el lugar en que estén situados y el número de usuarios cuyos dispositivos se encuentren situados en el territorio de aplicación del impuesto en el momento de la conclusión de la operación subyacente, desglosando el número de usuarios cuyos dispositivos se encuentren situados en Navarra en ese momento.

c) En el caso de los demás servicios de intermediación en línea:

- El número de cuentas abiertas durante el periodo de liquidación por usuarios cuyos dispositivos estuvieran situados en el territorio de aplicación del impuesto en el momento de su apertura, desglosando el número de cuentas abiertas por usuarios cuyos dispositivos estuvieran situados en Navarra en ese momento.

d) En el caso de servicios de transmisión de datos:

- El número total de usuarios que hayan generado dichos datos, cualquiera que sea el lugar en que estuvieran situados en el momento de la recopilación de dichos datos y el número de usuarios que hayan generado dichos datos cuyos dispositivos estuvieran situados en el territorio de aplicación del impuesto en el momento de la generación de los mismos, desglosando el número de usuarios que hayan generado dichos datos cuyos dispositivos estuvieran situados en Navarra en ese momento.

Para determinar el porcentaje de tributación que corresponde a Navarra es imprescindible que el contribuyente tenga la información de los ingresos que corresponden a Navarra, y para ello es necesario que en los registros se identifique qué servicios digitales se han prestado en relación con usuarios situados en Navarra.

Se establece también que las operaciones que hayan de ser objeto de registro deberán hallarse anotadas en el momento en que se realice la liquidación y pago del impuesto relativo a dichas operaciones o, en cualquier caso, antes de que finalice el plazo legal para realizar la referida liquidación y pago en período voluntario.

El **artículo 15** recoge el contenido de la memoria descriptiva, en la que se recogerán los procesos, métodos, algoritmos y tecnologías empleadas para:

- Analizar la sujeción al impuesto de los servicios digitales sujetos:
- Localizar la realización de la prestación de cada tipo de servicio y su atribución al territorio de aplicación del impuesto
- Calcular los ingresos correspondientes a cada prestación de servicio sujeta al impuesto.
- Identificar los ficheros, programas y aplicaciones empleados para cada periodo de liquidación.

El **artículo 16** establece que los contribuyentes deben establecer sistemas y mecanismos internos que permitan localizar los dispositivos de los usuarios en

territorio español, y que permitan también la localización en Navarra, pudiendo acordar con terceros la prestación de estos servicios.

Los sistemas y mecanismos de localización deberán captar la dirección IP, salvo que la localización no se lleve a cabo a través de la misma, en cuyo caso deberán captar todos los datos utilizados para la localización.

El **artículo 17** regula los aspectos relativos a la gestión del impuesto: periodo de liquidación trimestral, así como la obligación de presentar las autoliquidaciones ante la Hacienda Foral cuando esta se competente para la exacción, e ingresar la deuda en la forma y plazos que se establezcan mediante Orden Foral.

El **artículo 18**, regula el régimen de infracciones y sanciones, haciendo una remisión general a lo dispuesto al respecto en la Ley Foral General Tributaria

Además, establece como infracción tributaria grave el incumplimiento de la obligación de establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos, recogiendo una sanción 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, por cada año natural en el que se haya producido el incumplimiento.

La **disposición final primera**, habilita a la persona titular del departamento competente en materia tributaria a dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de esta Ley Foral.

Y por último la **disposición final segunda**, establece la entrada en vigor de la Ley Foral, al día siguiente a su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y con efectos desde el 16 de enero de 2021, fecha de efectos de la Ley 4/2020, sin perjuicio de lo establecido en la disposición transitoria séptima del Convenio Económico, en su redacción dada por la Ley 22/2022, de 19 de octubre.

## DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN

Con fecha 6 de septiembre de 2022 el anteproyecto de ley foral se publicó en el Portal de Gobierno Abierto de Navarra, a efectos de que la ciudadanía pueda conocer el texto en el trámite de audiencia e información pública.

Una vez aprobado el proyecto de Ley Foral por el Gobierno de Navarra, se tramitará ante el Parlamento de Navarra de conformidad con lo dispuesto en la Sección 1ª del Capítulo II del Título VI del Reglamento del Parlamento de Navarra.

## **ANÁLISIS DE IMPACTOS**

### **Afectación a la estructura orgánica**

El proyecto de Ley Foral no precisa la necesidad de crear, modificar o suprimir unidades orgánicas administrativas, ni llevan consigo la exigencia o imperativo de acometer incrementos de plantilla en orden a su ejecución y aplicación dentro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra. Con ello quiere decirse que no se va a producir un mayor coste organizativo en la Administración Tributaria de la Comunidad Foral, ya que no va a suponer la dedicación de mayores recursos materiales ni humanos por parte de la Hacienda Foral de Navarra ni van a dar lugar a cambios en su organización.

Por todo ello, no se incorpora informe de la Dirección General de Función Pública.

### **Impacto por razón de género**

El informe de impacto por razón de género de la presente norma se elabora en virtud de la Ley Foral 17/2019, de 4 de abril, de Igualdad entre mujeres y hombres que en su artículo 22.2 establece que todos los anteproyectos de ley foral, disposiciones normativas de carácter general y planes que se sometan a la aprobación del Gobierno de Navarra, deberán incorporar un informe sobre impacto por razón de género; de la Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral que obliga a elaborar y acompañar la norma de un informe de impacto por razón de género; y del Acuerdo del Gobierno de

Navarra de 16 de mayo de 2011 en el que se fijan los contenidos y procedimiento de elaboración del citado informe.

El objeto de este informe es evaluar el impacto por razón de género del proyecto de Ley Foral del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, tal como exige el artículo 132.3 de la citada Ley Foral 11/2019.

El informe se enviará al Instituto Navarro para la Igualdad, de conformidad con las instrucciones aprobadas por el Gobierno de Navarra, con el fin de que éste realice si fuera preciso las observaciones pertinentes y señale las modificaciones que deberán incluirse para adecuar el contenido de la norma a la legislación de igualdad vigente.

Como se ha visto, el proyecto de Ley Foral tiene como objeto, el gravamen de las prestaciones de determinados servicios digitales en relación con los cuales existe una participación de los usuarios que constituye una contribución esencial al proceso de creación de valor de la empresa que presta los servicios, y a través de los cuales la empresa monetiza esas contribuciones de los usuarios.

Este proyecto de Ley Foral tiene como grupo destinatario final personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica, de gran envergadura, que son aquellas capaces de prestar esos servicios digitales basados en los datos y la contribución de los usuarios, y que se apoyan en gran medida en la existencia de amplias redes de usuarios, en un gran tráfico de datos y en la explotación de una sólida posición de mercado. Puede afectar, aunque sea indirectamente, a hombres y mujeres, por lo que es pertinente al género.

No obstante, las materias concretas que regula no inciden en el acceso a los recursos por parte de hombres y mujeres, por lo que se debe concluir que el proyecto de Ley Foral no incide en el logro efectivo de la igualdad entre mujeres y hombres.

Finalmente se ha verificado el análisis del uso del lenguaje en la norma. A este respecto puede afirmarse que se ha intentado que el lenguaje sea acorde al principio

de igualdad y se utilice de manera no excluyente, si bien la naturaleza del impuesto implica que el lenguaje sea mayoritariamente técnico, no usando términos discriminatorios para alguno de los dos sexos

No obstante, ha de advertirse que se emplean algunos conceptos donde se utiliza el término masculino como género gramatical no marcado e inclusivo, tal y como establece la Real Academia Española (RAE) en su Informe sobre el lenguaje inclusivo y cuestiones conexas, de 16 de enero de 2020, de manera que en él se incluyen tanto los individuos de ese género como los de género femenino, ya sea en plural o en singular, sin que esto pueda entenderse como ningún tipo de discriminación.

Asimismo, se mantienen términos como “contribuyente” o “sujeto pasivo” que deben considerarse asépticos y no discriminatorios, ya que se trata de conceptos adaptados a la tradición jurídica y terminológica del Derecho administrativo y del Derecho tributario, y respecto de los cuales es difícilmente aceptable que una norma concreta diferencie el uso del masculino y del femenino, en contraposición a todo el elenco de normas existentes en la actualidad.

### **Impacto por razón de accesibilidad y discapacidad**

El informe de impacto sobre accesibilidad y discapacidad de la presente norma se elabora en virtud del artículo 8 de la Ley Foral 12/2018, de 14 de junio, de Accesibilidad Universal, que dispone que en los procedimientos de aprobación de los proyectos de leyes forales y de disposiciones reglamentarias se incluya con carácter preceptivo un informe sobre su impacto por razón de accesibilidad y discapacidad de las medidas que se establezcan en aquéllos; y del artículo 132.3 de la Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral que establece que el proyecto se acompañará de un informe sobre el impacto por razón de accesibilidad y discapacidad.

Examinado el texto del proyecto de Ley Foral, no se aprecia en ninguna de sus medidas incidencia negativa en las condiciones de accesibilidad universal y de

discapacidad, quedando garantizada la igualdad de oportunidades de todas las personas. En ese sentido, las medidas normativas no afectan a las condiciones básicas de accesibilidad y no discriminación, y no perjudican el derecho de garantizar a todas las personas la igualdad de oportunidades, la autonomía personal y la vida independiente.

Por ello, no es procedente establecer medidas concretas para prevenir o suprimir discriminaciones ni para compensar desventajas o dificultades.

Pamplona, 2 de noviembre de 2022.

*Documento firmado electrónicamente por Cristina Sarasa Villaverde, Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico.*