Universidad de La Laguna

TRABAJO DE FIN GRADO

Grado en Administración y Dirección de Empresas

Área de Fundamentos de Análisis Económico

Curso 2019/2020

EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES EN ESPAÑA: TASA GOOGLE

EFFECTS OF THE TAX ON CERTAIN DIGITAL SERVICES IN SPAIN: GOOGLE TAX

Autoras

Padrón Caraballo, Amanda

Quintero Moreno, Natalia

Tutora

Lorenzo Alegría, Rosa María

Facultad de Economía, Empresa y Turismo

Convocatoria de julio

RESUMEN

Este Trabajo de Fin de Grado se centra en el análisis del tributo conocido coloquialmente como "*Tasa Google"* que grava los ingresos derivados de la actividad en línea, como consecuencia del gran peso que estaba suponiendo la digitalización empresarial sobre la economía, tanto a nivel nacional como global.

Por consiguiente, para poder llevar a cabo esta evaluación se ha consultado diversas fuentes: desde libros y artículos que hacen mención a la primera aparición de este tributo hasta el ya aprobado 121/000001 Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales de 2020. Con base en esto, se han examinado las sociedades que dominan el mercado digital y análogamente, se ha realizado una comparación de los efectos económicos que provocaría el impacto del impuesto digital en el territorio español, tomando como referencia dos estudios, uno relativo a la repercusión que tendría en Francia y otro en España, a través de un conjunto de datos estimados de la elasticidad-precio del mercado digital, tanto por el lado de la demanda como por el de la oferta, respectivamente.

PALABRAS CLAVE

Tasa Google, servicios digitales, plataformas virtuales, mercado digital, impuesto GAFA, Big Tech, Proyecto BEPS, IDSD, ingresos.

ABSTRACT

This Final Degree Project focuses on the analysis of the tax known colloquially as *"Google Tax"* that assess the income derived from online activity, as a consequence of the considerable weight that the business digitization was assuming on the economy, as a national and global level.

Therefore, in order to carry out this evaluation, many different sources have been consulted: from books and articles that mention the first appearance of this tax, to the approved 121/000001 Draft Law on the Tax on Certain Digital Services of 2020. Based on this, the companies that dominate the digital market have been examined and, similarly, there has been made a comparison of the economic effects that the impact of the digital tax would provoke on spanish territory, takings as a references two studies, one on the impact that would have in France and another in Spain through a set of price elasticity data both on the demand side and on the demand side and on the supply side, respectively.

KEY WORDS

Google Tax, digital services, digital platform, marketplace, GAFA tax, Big Tech, BEPS Project, DST, incomes.

ÍNDICE DE CONTENIDOS TEÓRICOS

1. INTRODUCCIÓN ____ 1
2. SECTOR DIGITAL: NORMATIVA Y ANTECEDENTES DE LA TASA GOOGLE ____ 2
   2.1. ORIGEN Y CONCEPTO DE LA TASA GOOGLE ____ 2
   2.2. PROYECTO DE LEY DEL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES EN ESPAÑA ____ 2
   2.3. IMPUESTO GAFA ____ 4
   2.4. PRIMEROS PAÍSES EN IMPLEMENTAR UN IMPUESTO DIGITAL ____ 5
3. REVISIÓN TEÓRICA ____ 7
4. EFECTOS TÉORICOS DE LA TASA GOOGLE EN ESPAÑA ____ 11
   4.1. FUNCIONAMIENTO DE LAS PLATAFORMAS VIRTUALES ____ 11
   4.2. EL PODER DE LAS BIG TECH ____ 12
   4.3. ELASTICIDADES DE LAS DEMANDA ____ 16
5. DATOS Y METODOLOGÍA ____ 19
   5.1. DATOS SOBRE EL CONSUMO DIGITAL ESPAÑOL ____ 19
   5.2. ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SERVICIOS DIGITALES ____ 22
   5.3. RECAUDACIÓN ESTIMADA ____ 27
6. CONCLUSIONES ____ 28
7. BIBLIOGRAFÍA ____ 30
8. ANEXOS ____ 32

ÍNDICE DE TABLAS Y GRÁFICOS

Tabla 1. Impuesto digital en el continente europeo ---------- 6
Tabla 2. Datos más recientes sobre los ingresos de las empresas GAFA en España ---------- 13
Gráfico 1. Evolución de los ingresos de explotación de Google Spain SL desde 2011 hasta 2018 en España (en millones de euros) ---------- 14
Gráfico 2. Evolución de los ingresos de explotación de Apple Retail Spain SL desde 2010 hasta 2019 en España (en millones de euros) ---------- 14
Gráfico 3. Evolución de los ingresos de explotación de Facebook Spain SL desde 2009 hasta 2018 en España (en millones de euros) ---------- 15
Gráfico 4. Evolución de los ingresos de explotación de Amazon Online Spain SL desde 2016 hasta 2018 en España (en millones de euros) ---------- 16
Gráfico 5. Demanda con elasticidad estándar media ---------- 17
Gráfico 6. Demanda elástica ---------- 18
Gráfico 7. Demanda inelástica ---------- 18
Gráfico 8. Ranking de países europeos en parámetros de rendimiento digital en 2019 ---------- 19
Gráfico 9. Evolución del comercio electrónico desde el primer trimestre del año 2014 hasta el cuarto trimestre del año 2018 en España (en millones de euros) ---------- 20
Gráfico 10. Las diez actividades con mayores ingresos relativos al comercio electrónico en España en el segundo trimestre de 2019 (en porcentajes) ---------- 21
Gráfico 11. Segmentación de las transacciones producidas por el comercio electrónico en España en el segundo trimestre de 2019 (en porcentajes) ---------- 21
Tabla 3. Extracto de la elasticidad-precio de la demanda y oferta ---------- 22
Tabla 4. Extracto de la tasa de transferencia del mercado digital ---------- 24
Tabla 5. Extracto de la tasa de transferencia y elasticidad-precio de la demanda de la Fase 1 26
Tabla 6. Elasticidad-precio de la demanda promedio en los anunciantes digitales ---------- 32
Tabla 7. Variaciones de la elasticidad-precio ---------- 33

1. INTRODUCCIÓN

Las nuevas tecnologías han irrumpido con fuerza en nuestra sociedad, evolucionando de tal manera que se han convertido en el principal motor del progreso. Internet y la red mundial (World Wide Web) se han ido desarrollando a una velocidad impactante desde la perspectiva histórica, ya que en un corto plazo de tiempo nos hemos visto sometidos a una gran dependencia tecnológica en nuestra vida cotidiana. Por consiguiente, todos los ámbitos actuales abarcan una estrecha relación con ella, tanto como económico, social, político y cultural.

Las TIC (Tecnologías de la Información y Comunicación) han supuesto un aspecto fundamental en el área empresarial, sobre todo, en la creación y desarrollo de empresas que conocemos hoy en día como multinacionales. Esto hace referencia a la importancia de la globalización, puesto que gracias a ella todos los países se unifican a nivel mundial. Desde el punto de vista económico se realizan acuerdos comerciales, fomentándose así políticas de libre comercio. De esta forma, se fusionan distintas empresas que a su vez van consolidando firmemente los servicios digitales. Como consecuencia, los grandes ingresos que se estaban obteniendo de dichas actividades digitales y de la manera en la que se imputaban las rentas surge la necesidad de establecer una medida fiscal, apareciendo así el concepto de *Tasa Google*.

En 2013 se empieza a tomar conciencia en España sobre la significatividad de la economía y sociedad digital, llevándose a cabo la elaboración de una Agenda Digital para España con el objeto de desarrollar el proceso tecnológico del país. Por consiguiente, en la actualidad esta agenda sigue siendo una base fundamental para alcanzar los objetivos tecnológicos del Mercado Único Digital establecido por la Comisión Europea. La aplicación del denominado *Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales* en España se aprueba el 18 de febrero de 2020, con la razón de gravar ciertas transacciones económicas digitales, uniéndose a países europeos que ya habían decidido implantar este tributo como es del caso de Hungría, Francia e Italia. Por ello, es de gran interés conocer los efectos que se producirán a partir de la entrada en vigor de este impuesto sobre los consumidores.

El objetivo de este Trabajo de Fin de Grado es dar una aproximación de cómo afectará el *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales* a las empresas y usuarios finales, además de analizar sobre el fundamento de otros estudios teóricos, la posible repercusión económica que tendrá el gravamen en el territorio español, estudiando este concepto desde su primera aparición.

En la siguiente sección se presenta la normativa de este impuesto, en segunda instancia se toma como referencia diferentes trabajos realizados por expertos en la materia y con base en ellos, se analizan los efectos económicos que desde la microeconomía se podrían derivar sobre el consumo, precio y bienestar de los consumidores, así como para las empresas del sector. Posteriormente, se muestran los datos del sector en España y Europa y finalmente se expone una comparativa con respecto a la revisión teórica de dos estudios que analizan los efectos del impuesto, además de la explicación sobre la recaudación que el gobierno español estima obtener con su implantación.

2. SECTOR DIGITAL: NORMATIVA Y ANTECEDENTES DE LA TASA GOOGLE

En dicho apartado, se refleja cuándo aparece inicialmente la *Tasa Google* de manera institucional, así como los dos conceptos que abarca, haciendo hincapié en el *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*. Análogamente, se distinguen las características que conciernen a la tasa digital en España y posteriormente se hace mención del tributo implantado en otros países europeos, como es el impuesto GAFA. Por ende, se comentan las primeras aplicaciones que se llevaron a cabo de un impuesto que gravaba la actividad digital en territorios no pertenecientes a la Unión Europea (a excepción de Hungría).

2.1 ORIGEN Y CONCEPTO DE LA TASA GOOGLE

El concepto de *Tasa Google* surge por primera vez en 2013 a manos de la OCDE junto con el G20 (Grupo de los 20), siendo estos quienes desarrollan el proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Este proyecto, se crea con la intención de resolver el problema de la evasión de las posibles *"lagunas fiscales"* de las que puedan beneficiarse las empresas en base a los servicios digitales que hasta entonces no han sido gravados. Como consecuencia, ese mismo año se elabora el Plan de Acción BEPS en el cual se decretan 15 acciones y en donde participan más de 60 países con la finalidad principal de mejorar los procedimientos fiscales ante las posibles elusiones fiscales. Posteriormente, en 2018, se publica un *Informe Provisional* cuyo contenido trata la primera acción bajo el título "*Abordar los retos de la Economía Digital".*

El 21 de marzo de 2018, la Comisión Europea introduce de manera más concreta un conjunto de propuestas previstas para el año 2021, a las que se deben atener todas las empresas con presencia digital significativa para gravar la economía digital. En dichas propuestas, se recogen dos aspectos fundamentales, por un lado, una reforma del Impuesto de Sociedades, y por otro, un Impuesto Provisional (Florencia, 2019). En este último se aplican una serie de criterios para especificar el tributo y las cantidades respectivas a ingresar por parte de las grandes compañías que serán percibidos por las Administraciones Tributarias.

Por tanto, a raíz de la necesidad de gravar a la actividad digital, en España se adopta la *Tasa Google*. Este término comprende dos acepciones, una de ellas corresponde al *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*, que es el tributo que tomamos como objeto de análisis en este trabajo, y el otro se conoce bajo la denominación de *canon AEDE* (Asociación de Editores de Diarios Españoles). Este último nace en 2014 tras una modificación de la Ley de Propiedad Intelectual española cuya finalidad principal es custodiar el contenido de los autores, y de esta manera, evitar un posible plagio de su trabajo sin que estos reciban su respectiva compensación económica.

2.2 PROYECTO DE LEY DEL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES EN ESPAÑA

El Plan de Estabilidad 2019-2022 de España propuesto por el PSOE (Partido Socialista Obrero Español) en abril de 2019, pone en manifiesto su compromiso con el proceso de consolidación fiscal con el objetivo de lograr el equilibrio presupuestario en 2022. Entre las medidas presupuestarias que recoge este programa, en su página 63 se encuentra "*La creación de un Impuesto sobre Determinados Servicios*

Digitales", en el que dirige esta medida a grandes empresas internacionales con grandes actividades llevadas a cabo en el marco digital, exponiendo el porcentaje de tributación que les será aplicado a dichas entidades. Por tanto, en la misma línea temporal se publica el 121/000039 Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales del 25 de enero de 2019, sin embargo, este no llegó a ser aprobado a causa de la celebración de la Convocatoria de Elecciones Generales de abril de 2019, ya que generó la disolución de las Cámaras Legislativas

No obstante, un año después se vuelve a presentar en España una propuesta para el *Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales*, siendo el 17 de febrero de 2020 cuando finalmente el Consejo de Ministro lo aprueba, presentándose el 121/000001 Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales[1] del 28 de febrero. En este se establece que *"el primer día del periodo de liquidación"* se deben cumplir los siguientes requisitos anuales para su tributación: que el importe neto de la facturación supere 750 millones de euros a nivel mundial, y mayor que 50 millones de euros en la Unión Europea, por su parte, en el territorio español los ingresos procedentes de las prestaciones digitales deben superar los tres millones de euros. Asimismo, la recaudación estimada por el impuesto digital en el país es de 968 millones de euros, siendo su cobro mediante una periodicidad trimestral. Sin embargo, aunque la tasa haya sido aprobada en febrero de 2020, su primera liquidación no será hasta diciembre del mismo año. Así pues, el IDSD establece el gravamen del 3% de las siguientes actividades:

- **Los ingresos producidos por servicios de publicidad en línea:** se tiene en cuenta la cantidad total que presenta la publicidad en los dispositivos del territorio donde se aplique el impuesto con respecto a la cantidad total que presenta dicha publicidad en cualquier dispositivo, indistintamente de donde se encuentre.
- **Los servicios de intermediación en línea:** los ingresos que se tomarán en cuenta son los totales obtenidos según el volumen de usuarios que se encuentren en el lugar de aplicación del impuesto con respecto al volumen de usuarios que sean partícipes del servicio y cuya localización sea indiferente.
- **La venta de datos obtenidos a partir de información del usuario:** se tomará por objeto el volumen de usuarios que hayan producido dichos datos y que se encuentren en el territorio donde se lleve a cabo la aplicación del impuesto con respecto al volumen total de usuarios que hayan producido los datos sin importar el lugar en el que estos estén.

Empero, el artículo 6 del 121/000001 Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales del 28 de febrero de 2020, también nombra los supuestos no sujetos al impuesto digital:

- La venta de bienes o servicios a través de la página web del vendedor, siempre y cuando este no proceda como intermediario.

---

[1] Gobierno (2020). *Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*. Disponible en: http://www.congreso.es/public_oficiales/L14/CONG/BOCG/A/BOCG-14-A-1-1.PDF. Recuperado el 28 de febrero de 2020.

- Aquellas prestaciones de servicios subyacentes o entregas de bienes que se produzca entre los usuarios, en el ámbito de servicio de intermediación en línea.
- Los servicios de intermediación digital cuyo único propósito por parte del suministrador sea proporcionar contenidos digitales a sus clientes u ofrecer servicios de comunicación o pago.
- Las prestaciones de servicios financieros que han sido ajustadas por sociedades financieras ajustadas.
- Las prestaciones ofrecidas por servicios de transmisión de datos que se realicen por medio de entidades financieras reguladas.
- Cuando las prestaciones de servicios digitales sean realizadas entre entidades que formen parte de un grupo con una participación del 100%, ya sea indirecta o directa.

No obstante, tanto en su Anteproyecto de Ley como en dicho Proyecto de Ley se aclara que las pymes y las empresas emergentes no están sujetas al gravamen del IDSD. Y en última instancia, cabe destacar que el artículo 15 del Proyecto de Ley en cuestión, específica que la sanción por la no tributación del gravamen consistirá en una multa de carácter monetario del 0,5% del valor neto de la cifra de negocios relativo al año natural anterior, siendo su importe mínimo 15.000 euros y su máximo 400.000€, cantidad perteneciente a cada año natural en el que se haya generado la infracción.

2.3 IMPUESTO GAFA

La facilidad de la que disponen las grandes compañías tecnológicas de trasladar su sede a paraísos fiscales donde la carga impositiva de la tasa digital no sería aplicable, deja en claro la necesidad de implementar este impuesto a nivel global y no únicamente en determinados países.

De este modo, se observa claramente que la imposición de un tributo al comercio digital no ha sido meditada únicamente en España, sino que también se ha considerado a lo largo de los últimos años en otros países, y un ejemplo de esto es Francia, cuando en enero de 2013 consideró establecer un impuesto sobre la recaudación de datos personales en internet a las grandes empresas tecnológicas, con un tipo impositivo que se aplicaría según el número de usuarios que las empresas obtuvieran. El debate sobre este impuesto llegó hasta la Unión Europea y la OCDE, siendo en 2017 cuando se propusieron nuevas alternativas, entre ellas, una tasa nueva sobre el volumen de negocios de las empresas digitales, o bien incluido en el impuesto sobre sociedades (Koroleva, 2018). Como consecuencia, un año después, la Comisión Europea propuso la introducción de dicha tasa con un gravamen que repercuta sobre la facturación de las principales compañías digitales bajo la denominación "GAFA" (Google, Apple, Facebook, Amazon).

La razón del acrónimo "GAFA" es a causa de que estas cuatro empresas en cuestión han sabido sacar provecho económico del desarrollo tecnológico desde diferentes frentes, ya que cada una de ellas se dedica a actividades distintas. En términos generales, Google y Facebook obtienen ingresos por publicidad digital, mientras que Amazon vende un gran abanico de diferentes productos de múltiples marcas en una plataforma virtual y Apple se dedica a la intermediación en línea. Por consiguiente, estas dos últimas compañías consiguen un gran volumen de ingresos mediante la venta de productos en línea a nivel mundial, y por otro lado, Google logra facturar una cantidad importante de beneficios gracias a los ingresos que perciben de empresas debido al uso que hacemos nosotros como usuarios de su plataforma, dichos beneficios provienen sobre todo de los servicios de publicidad que ofrece en los sitios

web de su propiedad como son Google, YouTube, Google Play, Gmail, Google Map, entre otros, y de servicios publicitarios de terceros.

Asimismo, este impuesto indirecto se considera una herramienta justa para poder realizar una tributación en las organizaciones con presencia digital, gravando los ingresos de determinadas prestaciones en línea. Sin embargo, aunque el impuesto digital francés se aprobó en julio de 2019, no logró permanecer en el tiempo dada las represalias dispuestas a llevar a cabo por parte del presidente de EE. UU, quien había amenazado con la imposición de aranceles a todas aquellas regiones de la Unión Europea que gravasen a sus multimillonarias empresas de servicios digitales. Por este motivo, en diciembre de ese mismo año, la Oficina del Representante de Comercio Exterior de Estados Unidos (USTR), advirtió a Francia que recibiría una sanción económica si llegaba a imponer la tasa, aplicando aranceles de 2.177 millones de euros a varios de sus productos. De este modo, el país de capital parisina, quien pretendía adoptar el impuesto de inmediato, decide suspender temporalmente la tributación de estas medidas fiscales.

No obstante, el 18 de junio de 2020, tras la comunicación por parte de EE. UU de romper las negociaciones que se están realizando en la OCDE para extender este impuesto globalmente, la Unión Europea ha expuesto públicamente su disposición de seguir adelante con el desarrollo del mismo aunque no se logre un acuerdo este mismo año. De esta manera, Francia reactiva este impuesto que había quedado temporalmente suspendido, junto a países como Italia y Reino Unido, quienes actualmente preparan el desarrollo de un impuesto similar al IDSD.

2.4 PRIMEROS PAÍSES EN IMPLEMENTAR UN IMPUESTO DIGITAL

Este crecimiento digital que evoluciona a nivel mundial ha provocado que muchos países decidan tomar medidas fiscales con respecto a esta situación. La disposición de gravar el empleo de los servicios digitales se empieza a aplicar primero en otros países, y aunque de distintas formas, todas relacionadas con el ámbito digital. De esta manera, en 2014, un año después de que la OCDE recomendara la aplicación de este tributo, los siguientes países se pronuncian con la incorporación o modificación de un impuesto digital.

- **Hungría** adopta el "*Google Tax*" dirigido a las prestaciones de publicidad en línea, siendo el tipo impositivo del 20%. Sin embargo, esta no fue bien recibida por parte de diversos medios de comunicación, ya que, si el proveedor no pagaba el impuesto, era el cliente quien se hacía cargo de esa tasa. Por ello, a principios de 2015, se modifica dicha medida para que el cliente quedara exento de hacerse cargo del pago del tributo sin poseer la declaración siempre y cuando demostrara haberla solicitado. Posteriormente, en 2017, tras la realización de una serie de ajustes por parte del gobierno húngaro, se redujo el valor de la tasa al 7,5%.
- **Corea del Sur** en cambio, no añadió un nuevo impuesto específico para esta clase de servicios, pero sí modificó la tasa del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), aplicando un 10% a las ventas de prestaciones digitales entre las que se adjuntan audios, software, juegos y vídeos.

Más adelante, en 2016, los siguientes países continuaron uniéndose a la adopción de esta clase de medidas fiscales.

- **India** efectúa una aplicación del 6% a las transacciones en línea incluido en el Impuesto sobre Bienes y Servicios (GST) únicamente cuando las compañías indias se anuncian en sitios webs extranjeros.
- **Israel** aplica un tributo en base a la "presencia digital significativa", la cual no queda definida con exactitud. Su propósito es gravar a las empresas extranjeras que reciben ganancias de las transacciones en línea con usuarios israelíes. No obstante, es valorada a través de una serie de factores como el volumen de contratos de internet que tienen con los clientes del país en cuestión y si un servicio se presta en hebreo o se usa la moneda israelí, entre otros.

Como consecuencia, existen diferentes modalidades en cuanto a las características y sobre la aplicación o no de dicho impuesto, como el ya mencionado caso de Estados Unidos, quien no está a favor de la implantación de la *Tasa Google*, debido a que la mayoría de las gigantes tecnológicas tienen su sede en el país norteamericano. A continuación, en la *Tabla 1* se exponen los datos actualizados el 21 de marzo de 2020, extraídos del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) y Digitales (2020)[2], correspondientes a los proyectos del IDSD de determinados países europeos, cuyo hecho imponible objeto de tributo son en su mayoría similar al impuesto digital adoptado en España. No obstante, dentro del conjunto de la Unión Europea existen otros estados miembros cuya propuesta está en proceso, su aprobación ha sido rechazada, o ya está implementado.

Tabla 1. Impuesto digital en el continente europeo

País	Facturación mínima a nivel mundial (en millones de euros)	Facturación mínima a nivel interno (en millones de euros)	Tipo impositivo (%)	Vigencia
Austria	750	25	5	Enero de 2020
Bélgica	750	50	5	-*
España	**750**	**3**	**3**	**Diciembre de 2020**
Francia	750	25	3	Suspensión temporal
Italia	750	5,5	3	Enero de 2020
Hungría	-	320.000€**	7,5	Julio de 2017***
Reino Unido	554	28	2	Abril de 2020
República Checa	750	4	7	Mediados del 2020
Turquía	750	3,1	7,5	Marzo de 2020

[2] Digitales (2020). Situación actual de la tasa digital en Europa. Disponible en: https://www.digitales.es/wp-content/uploads/2020/04/Situaci%C3%B3n-actual-tasa-Digital-en-Europa.pdf. Recuperado el 25 de junio de 2020.

Elaboración propia. Fuente: Comisión Europea 2020 (Informe "Tax policies in the European Union") y KPMG (Informe "Fiscalidad de la economía digitalizada").

* Se presentaron dos propuestas las cuales fueron rechazadas en marzo de 2019.
** No se aplica en millones.
*** Entrada en vigor de la tasa digital con el nuevo tipo impositivo del 7,5%.

3. REVISIÓN TEÓRICA

En este apartado se presentan los principales trabajos académicos que han observado la aplicación y características del impuesto sobre prestaciones digitales. De esta manera, también se mencionan estudios relativos a otros países que ayudarán a la aproximación de los posibles efectos del tributo digital sobre la economía española.

Redondo (2012)[3] estudia el concepto de la *Tasa Googl*e cuando en su momento la Comisión Europea todavía no había hecho alusión a dicho impuesto, pero se empieza a contemplar la posible existencia de un tributo que recaiga sobre la compañía Google, que, debido a su gran dominio de internet, ya era vigilado por prácticas monopolísticas —como fue el caso de Microsoft en 1998—. En este entonces únicamente se refiere al concepto *canon AEDE* y no al de los servicios digitales, ya que lo que se consideraba era proteger los derechos de la propiedad intelectual y el derecho a la privacidad de los usuarios, esto es debido a que el buscador explora la red hasta encontrar un contenido deseado y posteriormente ejecutar una copia. Ante esta situación, el Ministerio de Justicia de Alemania presentó dos propuestas para plantear una reforma de la Ley Federal de Derechos de Autor. La primera de ellas restringía la relación a contenidos que no fueran propios, y la segunda se centraba más en los buscadores y agregadores de noticias, concretamente en Google. El objetivo de esta última propuesta era lograr un beneficio económico a los distintos medios de comunicación de Alemania por plagiar su contenido, ya que violaba el artículo 2 y 3 de la Directiva 2001/29/CE sobre *"Derechos de autor y derechos afines en la sociedad de la información".* La empresa en cuestión era considerada por terceros como un monopolio debido al intensivo uso de la información por parte de los internautas. Por consiguiente, en España, la Asociación de Editores de Diarios de España (AEDE) también solicitó al Gobierno que en la reforma de la Ley de Propiedad Intelectual se introdujera la *Tasa Google y* apoyó las investigaciones llevadas a cabo por la Comisión Europea contra este buscador debido a sus posibles prácticas monopolísticas.

Por otra parte, dos años después, Borrego (2014)[4] hace una alusión al *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales,* ya que expone la necesidad de una medida fiscal para el negocio electrónico debido a su auge en los últimos años, y el deber por parte de la Agencia Tributaria de controlar más a aquellas compañías de servicios digitales que trasladan los ingresos obtenidos a lugares donde la tributación es baja o inexistente. De esta manera, uno de los aspectos que trata el autor, es la

[3] Redondo, M. (2012). *La 'tasa Google' y derechos de internet: los medios contra el buscador y todos contra todos.* Recuperado el 16 de marzo de 2020.

[4] Borrego, B. (2014). *La necesaria adaptación de los tributos a las nuevas tendencias de los negocios electrónicos.* Recuperado el 18 de marzo de 2020.

dificultad que había en aquel año a la hora de tributar por la prestación de servicios digitales, siendo uno de los problemas la localización y clasificación de dichas actividades. No obstante, hay una cuestión que sobresale muy por encima de todas estas, y es la localización de las sedes de algunas empresas, sobre todo aquellas que generan un gran volumen de negocios gracias al contenido digital que producen, y en su notable impacto en los ingresos de los estados. Por tanto, Borrego (2014) comenta que las administraciones tributarias han ido aceptando el hecho de que vivimos en un mundo globalizado donde las negociaciones y las transacciones se generan a través de internet, lo que ha manifestado la inmediata necesidad de establecer nuevos instrumentos de inspección ajustados a la realidad económica actual. Sin embargo, hace mención de que esta acción no depende de las administraciones tributarias cuya área de ejecución se limita al ámbito territorial, sino que deben determinarse desde un ámbito supranacional, siendo de esta manera, un requisito indispensable la existencia de un consenso entre los países.

De tal forma, el interés de establecer un impuesto a la economía digital no solo se ha manifestado en Europa si no que ha sido expuesto también por otros países remotos. Así pues, Teijeiro et al (2018)[5] hacen referencia al crecimiento de la economía digital en Argentina y la falta de adaptación del sistema tributario argentino ante este. El 15 de noviembre de 2017 se presentó por primera vez al Congreso Nacional del país el Proyecto de reforma tributaria argentina (MEN 2017-126-APN-PTE) en el que se incluyeron determinadas disposiciones digitales a las empresas cuyo ámbito de actuación encajaba en el perfil de economía digital. En este se estableció que las plataformas tributarían un 3,6% de ingresos brutos en función de las actividades que realicen, entre las que se gravarían: todos aquellos servicios digitales cuya descarga, visualización o utilización precise el uso de un dispositivo electrónico. Asimismo, los individuos sometidos a la tributación son tanto los sujetos residentes del país como los sujetos en el exterior que exploten dicha prestación en el país. De esta manera, la importancia de los servicios digitales en el contexto global de aquel entonces quedó reflejado también en un informe emitido por la empresa Accentury Strategy, llamado "Interrupción digital: El multiplicador de crecimiento", donde se manifiesta el volumen de ganancias derivada de la actividad digital. Como resultado, Estados Unidos, lugar de origen de las mayores compañías tecnológicas, se sitúo en 2015 como país dominante de la economía digital al obtener ingresos procedentes de la digitalización del 33%, en segundo lugar, Reino Unido con beneficios digitales aproximados del 31%, y, en tercer lugar Australia, con ganancias derivadas de las prestaciones digitales del 29%.

Asimismo, Koroleva (2018)[6] ya menciona las dificultades que pueden surgir de computar el IDSD. En este se comenta la influencia de la economía digital en la forma en la que las empresas obtienen considerables ganancias, convirtiéndose así en un importante factor de producción del mismo,

---

[5] Teijeiro, G. y Vázquez, J. M. (2018). *Taxation of the Digital Economy. Challenges in Brazil, International Experience and New Perspectives*. Disponible en: https://www.academia.edu/35292918/Taxation_of_the_Digital_Economy.docx. Recuperado el 26 de marzo de 2020

[6] Koroleva, L. (2018). *Taxation of Digital Services: Theory, International Practice and Domestic Prerequisites*. Disponible en: http://esc.vscc.ac.ru/article/28214/full?_lang=en. Recuperado el 1 de abril de 2020.

y generando un cambio en las fuentes de acumulación de riqueza. En la misma línea, se añade que la existencia de un gran volumen de contribuyentes adquiriendo ingresos a través del Big Data, ha llevado también a la necesidad de establecer nuevos impuestos que evalúen cada estructura tributaria de una manera más efectiva. Sin embargo, es difícil llevar a cabo una correcta reforma en la tributación de los servicios digitales, ya que no se posee una herramienta mundial exacta para evaluar dicho gravamen sobre los ingresos derivados de estos servicios digitales. No obstante, la recaudación repercute sobre los ingresos generados por servicios electrónicos teniendo en cuenta el lugar donde los servicios son prestados, es decir, el lugar donde se encuentren sus usuarios. Asimismo, se hace mención a las nuevas adopciones de medidas fiscales establecidas con respecto a las transacciones económicas digitales en otros países, donde se destaca a Reino Unido en 2018 cuando comienza a darle importancia a los negocios de internet, haciendo referencia a la introducción de un impuesto adicional que repercuta en las actividades en línea. Un año después, Francia, que ya había considerado previamente el impuesto GAFA, anunció un Proyecto de Ley que incorporaba una tasa sobre los servicios digitales, y en la misma línea temporal, Italia presentaba un impuesto indirecto similar cuya base imponible está formada por el volumen de ingresos obtenidos de las prestaciones digitales.

De igual modo, una vez analizadas las características del impuesto digital, Koroleva (2018) también evalúa el rendimiento financiero de las mayores empresas tecnológicas del sector ruso, "Mail.Ru Group y Yandex N.V", que a través de una serie de factores como los motores de búsqueda en Internet generan grandes datos sobre sus clientes, los cuales usan posteriormente para obtener ganancias. En consecuencia, se puede estimar el potencial fiscal de estas dos empresas llevando a cabo los cálculos básicos del impuesto GAFA (tipo impositivo del 3%) propuesto por la Unión Europea. Por tanto, en 2018 "Yandex N.V" que posee como fuente principal de ingresos la publicidad en línea había obtenido 123,577 millones de rublos por servicios derivados de la digitalización (reservar un taxi y pedir comida a través de internet), que con la aplicación del impuesto se obtendría una recaudación de 3,707.31 millones de rublos. Y, por otro lado, "Ru Group" en ese mismo año había generado 70,148 millones de rublos gracias a la publicidad en línea, juegos y venta de servicios en redes sociales, por lo que con la aplicación del impuesto se obtendría una recaudación de 2,104.44 millones de rublos. En definitiva, esto significa que la gran parte de sus ingresos vienen generados por productos que conciernen al ya nombrado impuesto digital, por tanto, Koroleva sostiene la necesidad de aumentar la obligación fiscal sobre los servicios en línea de las mayores compañías rusas que emplean las tecnologías de información y se benefician a su vez del Big Data.

Sin embargo, es complicado definir de manera específica qué aspectos suponen exactamente la razón de la tributación digital. Por ello, Cui (2019)[7] realiza una comparativa entre los conceptos de *presencia digital significativa* (siglas en inglés SDP) y los *impuestos sobre servicios digitales* (siglas en inglés DST), dado que estos términos suponen la base que grava el impuesto en cuestión. En 2018, la Comisión Europea exige reformar la imposición de los derechos fiscales sobre las ganancias de las compañías multinacionales de base digital. De este modo, la Organización para el Desarrollo y la

[7] Cui, W. (2019). *The superiority of the digital services tax over significant digital presence proposals.* Disponible en: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3427313. Recuperado el 4 de abril de 2020.

Cooperación Económicos (OCDE) declara un "Programa de trabajo para desarrollar una solución consensuada a los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía", y así surgen estos dos términos. Cui sostiene que los DST comprenden de forma más directa la cuestión principal de dónde se deben asignar y gravar las ganancias, mientras que la SDP se muestra de una manera más abstracta, sin llegar a resolver de forma específica la pregunta fundamental que se plantea.

Y por otro lado, en el marco de la Unión Europea, Hohenwarter et al (2019)[8] desarrollan un estudio sobre el impuesto digital bajo el efecto de los tratados fiscales. En él, hacen una mención a la OCDE y a su Informe Provisional de 2018, donde se enfatiza en la necesidad de que exista un tributo que grave la digitalización, siempre y cuando se tenga en cuenta determinadas normativas internacionales: tratados fiscales, derechos de la Unión Europea y de la Organización Mundial del Comercio. Por consiguiente, la Comisión Europea respeta dicha normativa en su propuesta sobre la presencia de un impuesto dirigido a las empresas con ingresos obtenidos a partir de la prestación de ciertas actividades digitales *"Digital Services Tax",* a lo que los Estados miembros muestran interés ya que estas medidas se mantienen al margen de los tratados fiscales, puesto que el DST (siglas en inglés) no grava "ingresos" o "elementos de ingresos", sino que grava las transacciones y el volumen de negocios, por esta razón no está cubierto por el artículo 2 de los modelos de convenio de la OCDE, no obstante en dicho artículo también se dice que podría cubrir impuestos categorizados como "impuestos especiales". Sin embargo, el artículo 113 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea clasifica dicho tributo de carácter indirecto siendo su tasa del 3%. Asimismo, para categorizar el DST el artículo 2 de la OCDE especifica que la base impositiva es la facturación, que no se pueden deducir gastos y que el estado del contribuyente es indiferente (déficit o superávit), entre más requisitos. La propuesta del impuesto digital en sí define el alcance del mismo dirigiéndose a determinados tamaños de empresas, ya que dichos tamaños son los responsables de la gran diferencia sobre dónde se gravan sus ganancias y dónde se crea el valor. Por ende, los ingresos y los elementos del ingreso son dos conceptos pertenecientes a los tratados fiscales, y los nuevos impuestos plantean dudas con respecto a si están cubiertos o no por el artículo 2 OCDE MC. Por el contrario, en el caso del DST, cuyas características se asemejan a un impuesto sobre el volumen de negocios o las transacciones, deja en claro que no entra en este artículo 2.

[8] Hohenwarter, D., Kofler. G., Mayr, G. y Sinnig, J. (2019). *Qualification of the Digital Services Tax Under Tax Treaties*. Disponible en: https://kluwerlawonline.com/api/Product/CitationPDFURL?file=Journals\TAXI\TAXI2019013.pdf. Recuperado el 15 de mayo de 2020.

4. EFECTOS TEÓRICOS DE LA TASA GOOGLE EN ESPAÑA

En la presente sección se manifiesta la aproximación teórica del impacto que tendría el *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales* en España. Con base en otros estudios, primeramente se explica cómo las compañías operan en internet, así como el funcionamiento del mercado digital. Acto seguido, se reflejan las empresas que dominan el sector en línea, y se concluye detallando la relevancia que supone la elasticidad de la demanda en cuanto a la repercusión del impuesto digital sobre las pymes y consumidores.

4.1 FUNCIONAMIENTO DE LAS PLATAFORMAS VIRTUALES

Para llegar a la decisión de imponer tasas a las ganancias derivadas de la actividad digital, es crucial comprender cómo actúan las empresas a través de las páginas web, ya que estas no solo suponen ventajas para las propias compañías, sino que también ofrece beneficios los vendedores en línea y compradores.

Tanto las Big Tech como a las entidades a las que va dirigido el IDSD hacen uso de los *marketplaces*, es decir, plataformas virtuales donde se realizan actividades comerciales de compraventa entre diferentes vendedores y consumidores con el propósito de intercambiar dichos productos y servicios. Así, en el informe final de la Asociación Española de la Economía Digital (2019) [en adelante Adigital][9] mencionan los beneficios que conlleva las plataformas virtuales desde la perspectiva de las pymes:

- Disminución de costes en cuanto a las estructuras en donde se desarrolla la actividad, ya que en su lugar pagan una comisión con periodicidad mensual por las ventas que se hayan obtenido.
- Mayor facilidad para acceder a los distintos mercados.
- Aumento de los beneficios debido a que se pueden ocasionar ventas cruzadas con respecto a los bienes complementarios de otros oferentes de la plataforma.

Por otro lado, desde el punto de vista del consumidor los *marketplaces* favorecen un mayor volumen de oferta con un precio menor a causa de la gran cantidad de productos homogéneos a su disposición, en consecuencia se presenta una mejor transparencia en los precios, ya que estos pueden ser consultados libremente por el consumidor, permitiéndole barajar las distintas opciones.

Análogamente, Adigital (2019) también ha analizado el volumen de ventas en España de las empresas de plataformas virtuales con más de 10 empleados, obteniendo como resultado ingresos de 12.800 millones de euros. El primer lugar lo ocupa el *marketplace* de alojamiento y el segundo el "retail". Ahora bien, la mitad de estas ventas en *marketplaces* son generadas por pymes y un cuarto corresponden al exterior del territorio nacional. De esta manera, la competitividad a medio plazo puede verse realmente afectada debido a la diferencia de actividad digital entre las grandes empresas y las

[9] Asociación Española de la Economía Digital (2019). *Impacto de un impuesto sobre los servicios digitales en la economía española.* (Informe Final). Disponible en: https://ametic.es/sites/default/files/pwc_idsd_final_09012019_es.pdf. Recuperado el 26 de mayo de 2020.

pymes. Esto se debe a que solo hay un reducido porcentaje de las ventas de pequeñas marcas que realiza su actividad en línea, el cual se incrementa en las medianas y se duplica en las grandes empresas. Además, a esta actividad en línea se le suma la ventaja que proporciona el marketing digital, el cual actualmente supone un menor coste que el marketing tradicional.

4.2 EL PODER DE LAS BIG TECH

El Mercado Único Digital está dominado por Google, Apple, Facebook y Amazon (Díez 2020)[10], también conocidas por el acrónimo *GAFA* o *Big Tech*, todas con sede en EEUU. Estudios como el de Ciriani et al (2018)[11] han analizado el poder de mercado que ejercen en el sector tecnológico, por lo que en la medida en que cada una de ellas se ha especializado en un determinado ámbito digital, se considerará la existencia de un monopolio a nivel individual. Los monopolistas (Pindyck, 2009, p.396) controlan en su totalidad el volumen de producción que se ofrece, dado que poseen una posición dominante en el mercado que operan y cuyas barreras de entradas son prácticamente inaccesibles para otras empresas, siendo los únicos oferentes de un producto no sustitutivo.

Ciriani et al (2018) sostienen que Google y Facebook son plataformas de medios publicitarios, sin embargo, cada una lo ocasiona por diferentes métodos: Google realiza una publicidad basada en búsquedas, obteniendo sus ingresos a raíz de los anunciantes que compran espacios publicitarios, mientras que Facebook desarrolla su publicidad a través de servicios de redes sociales. Por otro lado, Amazon y Apple son plataformas de intermediación en línea, pero su principal distinción es que Amazon está destinada al comercio electrónico, mediante el cual se posibilita la interacción entre vendedores y clientes, mientras que Apple a través de su portal web de intermediación digital, une tanto a productores, como a desarrolladores de contenidos y aplicaciones con los usuarios finales.

A continuación, en la *Tabla 2* se presentan las cuatro empresas de mayor dominio en el sector digital, tomando como referencia la actividad principal que abarca en el *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*, así como los últimos datos sobre sus ingresos de explotación obtenidos en el territorio español y su variación (aumento) con respecto al año anterior.

---

[10] Díez, F. (2020). *La regulación de los mercados en la era digital: ¿Quo vadis, Europa?* (Revista CEF Legal, núm. 229). Recuperado el 7 de mayo de 2020.

[11] Ciriani, S. y Lebourges, M. (2018). *The Market Dominance of US Digital Platforms: Antitrust Implications for the European Union*. Disponible en: https://www.orange.com/en/content/download/46014/1356608/version/2/file/platforms.pdf. Recuperado el 12 de mayo de 2020.

Tabla 2. Datos más recientes sobre los ingresos de las empresas GAFA en España

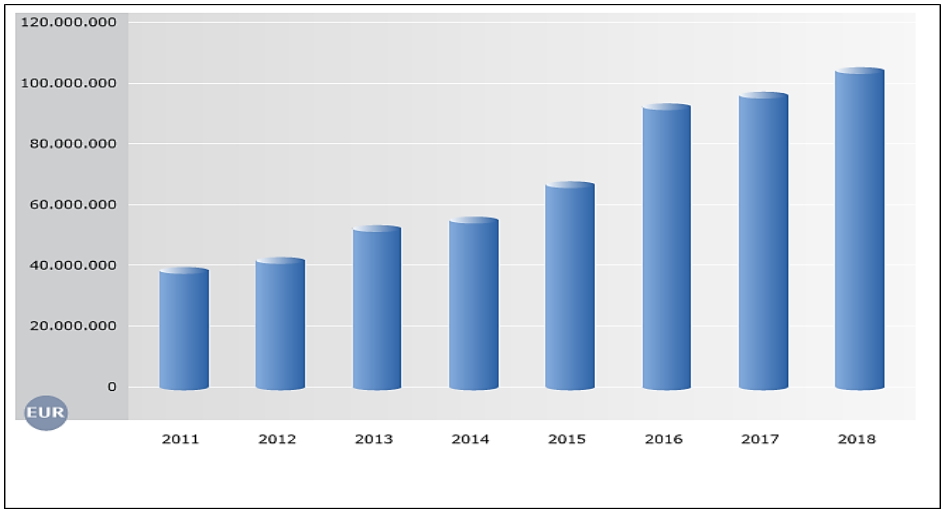
Empresa sujeta a la actividad de publicidad en línea	Ingresos de explotación en 2018 (€)	Variación de los ingresos de 2018 respecto a 2017 (%)
Google Spain SL	**104.206.693**	**∆8,41**
Facebook Spain SL	**112.621.117**	**∆1.009,6**

Empresa sujeta a la actividad de intermediación en línea	Ingresos de explotación en 2019 (€)	Variación de los ingresos de 2019 respecto a 2018 (%)
Apple Retail Spain SL	**436.641.259**	**∆10,2**
Amazon Online Spain SL	**159.664.147**	**∆188,6**

Elaboración propia. Fuente: SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos)

En primer lugar, Google LLC, fundado en 1998 y perteneciente a la sociedad Alphabet Inc. se ha convertido en el motor de búsqueda más manejado de la red —en 2019 poseyó el 93% de las búsquedas globales— y hoy en día cuenta con cientos de herramientas y servicios digitales, que con junto a Facebook, se han bautizado como las empresas que mundialmente mayor publicidad en línea emplean en el mercado tecnológico. No obstante, desde el año 2017 la compañía en cuestión ha recibido tres sanciones por parte de la Comisión Europea por ejercer acciones monopolísticas. A nivel mundial, el crecimiento de los ingresos de Google ha sido vertiginoso, situándose en 2019 en 160.740 millones de dólares (Statista, 2020).

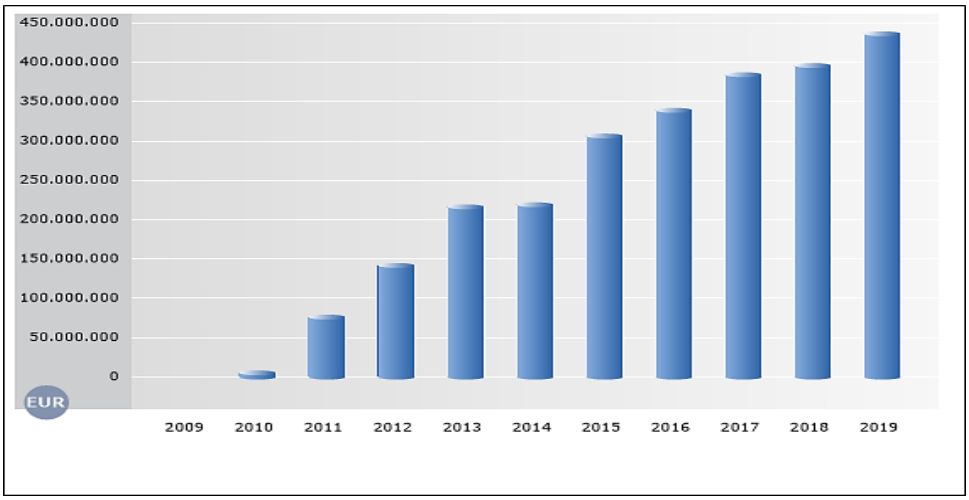
Gráfico 1. Evolución de los ingresos de explotación de Google Spain SL desde 2011 hasta 2018 en España (en millones de euros)



Fuente: SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos)

Por su parte, Apple Inc. inició su actividad en el año 1976 con su producto estrella *Macintosh*, abreviado como "Mac" y a los que se han sumado actualmente *iPad* y *iPhone*. Cuenta con los dispositivos electrónicos de toda su línea de negocios que más ventas realizan, gracias fundamentalmente, a su estrategia de marketing, la cual se han centrado en vender "estatus" a sus consumidores al adquirir sus productos. La marca no solo satisface las necesidades de sus clientes, si no que les genera más potenciando la compra de otro tipo de bienes de su línea de venta. Asimismo, en 2019 se ha coronado como la empresa de GAFA que más ingresos ha facturado en España, superando las ganancias de Amazon, Google y Facebook juntas. De igual manera, Apple ha recibido múltiples demandas por prácticas monopolísticas, destacando que en el pasado año, otros programadores digitales de origen estadounidense lo acusaban de aplicar comisiones abusivas del 30% en sus aplicaciones de pago.

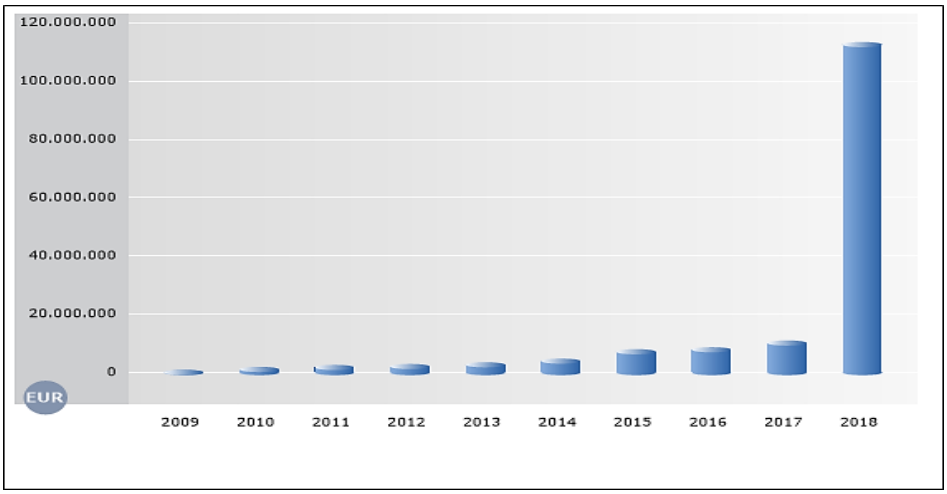
Gráfico 2. Evolución de los ingresos de explotación de Apple Retail Spain SL desde 2010 hasta 2019 en España (en millones de euros)



Fuente: SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos)

En tercer lugar, Facebook Inc. creado en 2004, dispone de la mayor base de datos con más de 2.200 millones de usuarios el pasado año. Pero a pesar de ser una red social gratuita, sus consumidores "pagan" el servicio al ofrecer sus datos personales, lo que usa esta empresa para su posterior venta, convirtiéndose en una de sus grandes fuentes de ingresos, incluyendo la publicidad en línea en la cual mantienen una posición dominante. En 2019, el Departamento de Justicia de EE.UU. estableció una multa de 4.500 millones de euros a la empresa por violar sus propias políticas de protección de datos de los usuarios, en la que compartió inapropiadamente datos de 87 millones de internautas a Cambridge Analítica, una empresa que hasta su disolución en 2018 se dedicaba a recopilar y a analizar datos para posteriormente usarlos en la creación de distinto tipo de campañas publicitarias y políticas. Como consecuencia de esta sanción, Mark Zuckerberg, presidente de Facebook, expresó públicamente mediante esta plataforma que se cambiaría la manera en que se desarrollan y funcionan sus productos, ejerciendo una mayor supervisión sobre los mismos.

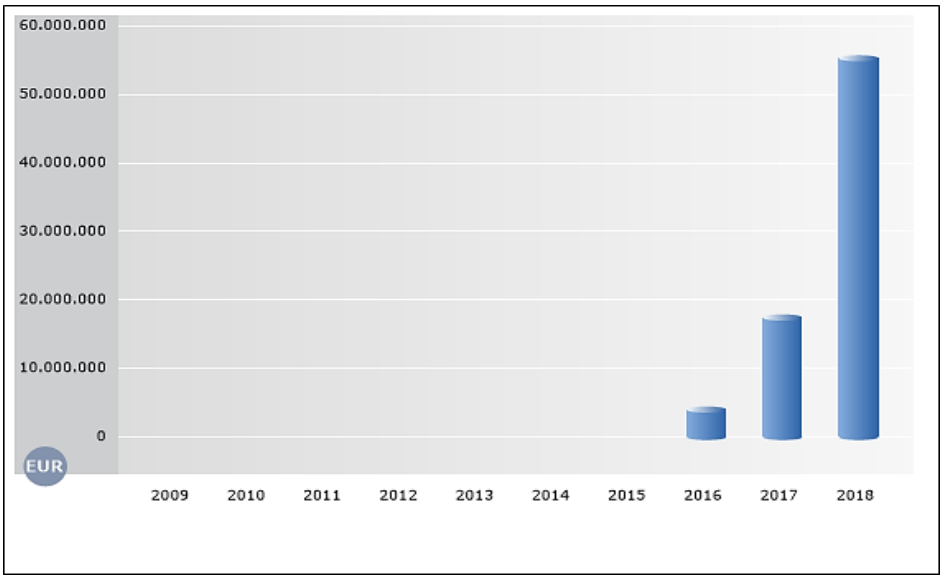
Gráfico 3. Evolución de los ingresos de explotación de Facebook Spain SL desde 2009 hasta 2018 en España (en millones de euros)



Fuente: SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos)

Y, por último, Amazon Inc. instituido en 1994, es en la actualidad la compañía más importante de ventas digitales que realiza a través del comercio electrónico —intermediación en línea—. La empresa, también está siendo investigada por posibles prácticas monopolísticas, esto es a causa de que hace uso de los datos de su *marketplace*, para evaluar los productos de la competencia que más ventas ocasionan y posteriormente realizar una imitación del producto que "casualmente" acapara las primeras posiciones de la búsqueda y a precios muy competitivos frente a terceros.

Gráfico 4. Evolución de los ingresos de explotación de Amazon Online Spain SL desde 2016 hasta 2018 en España (en millones de euros)



Fuente: SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos)

A su vez, el continuo crecimiento de los ingresos de estas grandes compañías ha supuesto un impacto positivo en el desarrollo económico español. Asimismo, Adigital (2019) menciona la estrecha relación que existe entre el crecimiento económico y la digitalización, la cual va ligada al desarrollo de I+D+i. De este modo, la digitalización permite expandir el nivel de alcance de las pymes en España, mediante mejoras de eficiencia y reducción de costes, aumentando su productividad. Además, el mercado digital sirve de apoyo para los emprendedores a través de las redes sociales y plataformas virtuales. De esta manera, cabe subrayar que en términos de a largo plazo, en el informe final de la Asociación Española de la Economía Digital (2019), se estima que una vez introducido el IDSD, se podría ocasionar el impedimento del desarrollo de estas cuestiones tan significativas que aseguran un efecto positivo sobre el crecimiento económico, de ahí su estrecha relación.

4.3 ELASTICIDADES DE LA DEMANDA

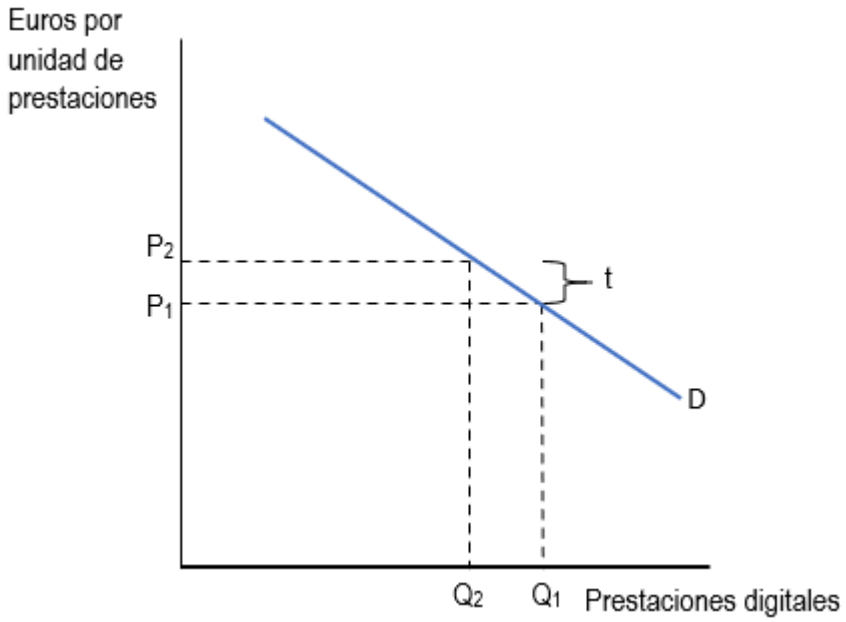
Pindyck y Rubinfeld (2009)[12] definen el efecto sobre precio y cantidad derivados de la aplicación de un impuesto sobre la producción, que en el caso del *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales —Tasa Google—* esta producción corresponde con la cantidad de prestaciones digitales que se realicen. Para el análisis del efecto sobre el precio de un bien o servicio derivado de la aplicación de un impuesto por unidad producida o vendida es crucial conocer la elasticidad de la demanda de los consumidores respecto a ese bien o servicio.

[12] Pindyck, R. y Rubinfeld, D. (2009). *Manual de Microeconomía: 7º edición.* Recuperado el 1 de abril de 2020.

A continuación, se presentan los gráficos correspondientes a la aplicación de un impuesto por unidad producida o vendida para tres diferentes elasticidades de la demanda, esto es, con una demanda de elasticidad media, alta y baja.

El *Gráfico 5* refleja una elasticidad estándar media, donde tras la aplicación del impuesto por unidad se ocasiona a las empresas un coste superior a la producción o venta de servicios digitales, lo que provoca el incremento del precio de mercado P_1 *a* P_2 *y* a su vez la reducción de la cantidad de prestaciones digitales Q_1 a Q_2. Viendo este gráfico, se observa que el efecto del impuesto depende de la elasticidad de la demanda, teniendo en cuenta dos posibles casos que se reflejan en el *Gráfico 6* y en el *Gráfico 7* correspondientes a una demanda elástica o con elasticidad elevada y una demanda inelástica o con elasticidad baja respectivamente.

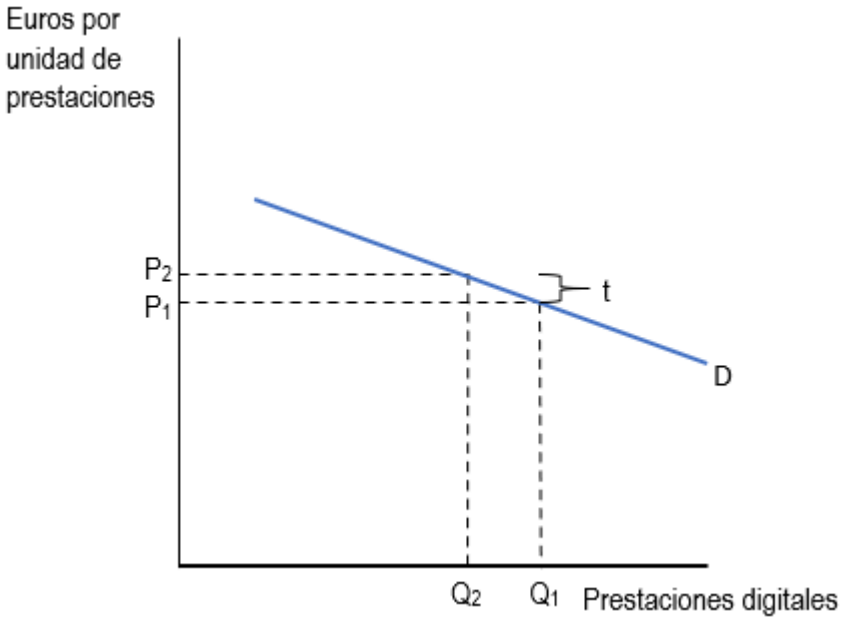
Gráfico 5. Demanda con elasticidad estándar media



Elaboración propia

El *Gráfico 6* expresa una demanda con elasticidad elevada, en cuyo caso el aumento del precio derivado del impuesto es muy reducido por lo que los consumidores prácticamente no soportan el impuesto. En este caso, el tributo es soportado mayoritariamente por el productor.

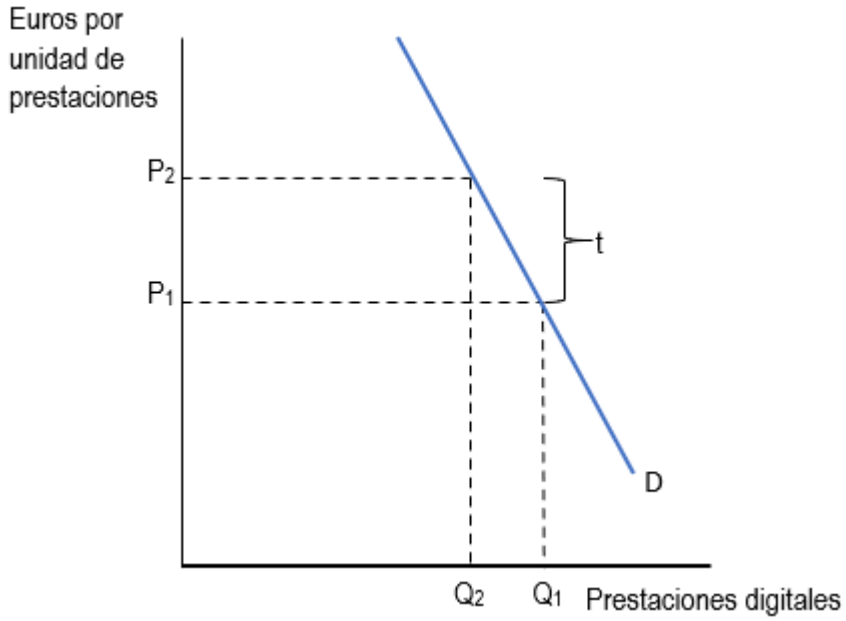
Gráfico 6. Demanda elástica



Elaboración propia

El *Gráfico 7* muestra una demanda inelástica o de elasticidad baja, en donde el precio aumenta notablemente por el impuesto y como consecuencia el impuesto se traslada en gran medida a los consumidores.

Gráfico 7. Demanda inelástica



Elaboración propia

5. DATOS Y METODOLOGÍA

En este apartado se recoge de manera específica los datos relativos al consumo de los recursos digitales obtenidos en el territorio español, así como la elaboración de una comparativa entre dos trabajos académicos que estiman las elasticidades-precio del mercado digital. Por ende, se presenta el desarrollo de la recaudación que se espera alcanzar tras la incorporación del IDSD.

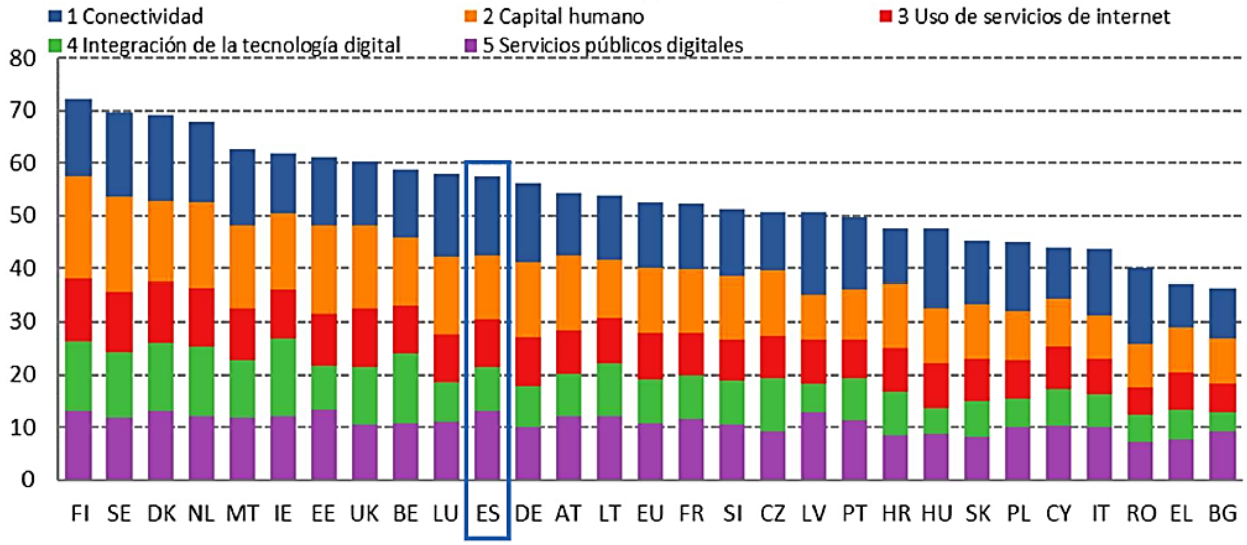
5.1 DATOS SOBRE EL CONSUMO DIGITAL ESPAÑOL

Con el propósito de representar la importancia que ha abarcado el mercado digital a lo largo de estos últimos años, en este subapartado se muestra una agrupación de datos derivados de la digitalización en el marco europeo, para posteriormente hacer hincapié en los ingresos que la actividad en línea ha generado en España.

Para recabar este conjunto de datos en el contexto europeo, se recurre a la información proporcionada por el *Índice de Economía y Sociedad Digital* (siglas en inglés DESI) establecido por la Unión Europea, el cual comprende una serie de parámetros importantes para el rendimiento digital, además de registrar un seguimiento de los 28 estados miembros (incluye a Reino Unido aunque actualmente ya no pertenece) con base a cinco magnitudes principales: conectividad, capital humano, uso de servicios de Internet, integración de la tecnología digital y servicios públicos digitales.

Por consiguiente, en el *Gráfico 8* se presentan estos datos por las 5 categorías de parámetros de rendimiento digital establecidos por el DESI con respecto a 2019. Se observa así, que en relación con años anteriores, las primeras posiciones continúan perteneciendo a los países del norte de Europa, y que en el caso de España, el país se sitúa en el undécimo lugar respecto a los demás estados miembros, lo que nos indica que dentro de este entorno, la posición que ocupa manifiesta un nivel de crecimiento digital medio-alto.

Gráfico 8. Ranking de países europeos en parámetros de rendimiento digital en 2019



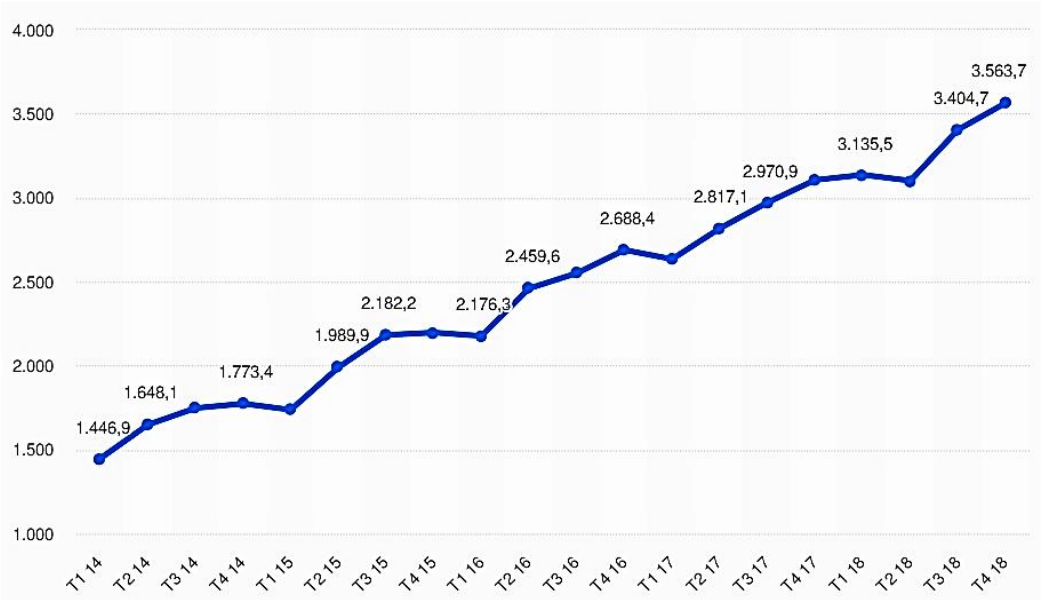
Fuente: Comisión Europea 2020

Asimismo, para ilustrar la trascendencia de la digitalización relativa al contexto español, se exponen a continuación una serie de datos obtenidos de distintos portales estadísticos. En primer lugar, se mencionan los datos del ONTSI (Observatorio Nacional de las Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información), los cuales engloban los contenidos digitales ocasionados en el país.

En su Informe anual de 2019 se muestra que hubo una facturación en la publicidad digital de 1.972 millones de euros, incrementándose un 13,5% respecto al año anterior. Además, cabe destacar que en 2018, la facturación del total de compañías que se dedicaban a los contenidos digitales supuso 13.331 millones de euros, es decir, un aumento de los ingresos del 16,4% con respecto al 2017. De manera análoga, también se distinguen las ganancias obtenidas con base al mercado de redes sociales, cuya cifra total ascendía a 446,1 millones de euros, lo que implicaba un crecimiento del 28,3% en comparación a los últimos cuatro años.

Por otra parte, según los datos recogidos por el portal Statista, el *Gráfico 9* refleja los ingresos trimestrales generados por el volumen de negocios del comercio electrónico en el territorio español, donde se observa que su variación ha ido en aumento a lo largo de estos últimos años, siendo la última cifra registrada de 3.563,7 millones de euros, la cual corresponde a los tres meses finales del 2018.

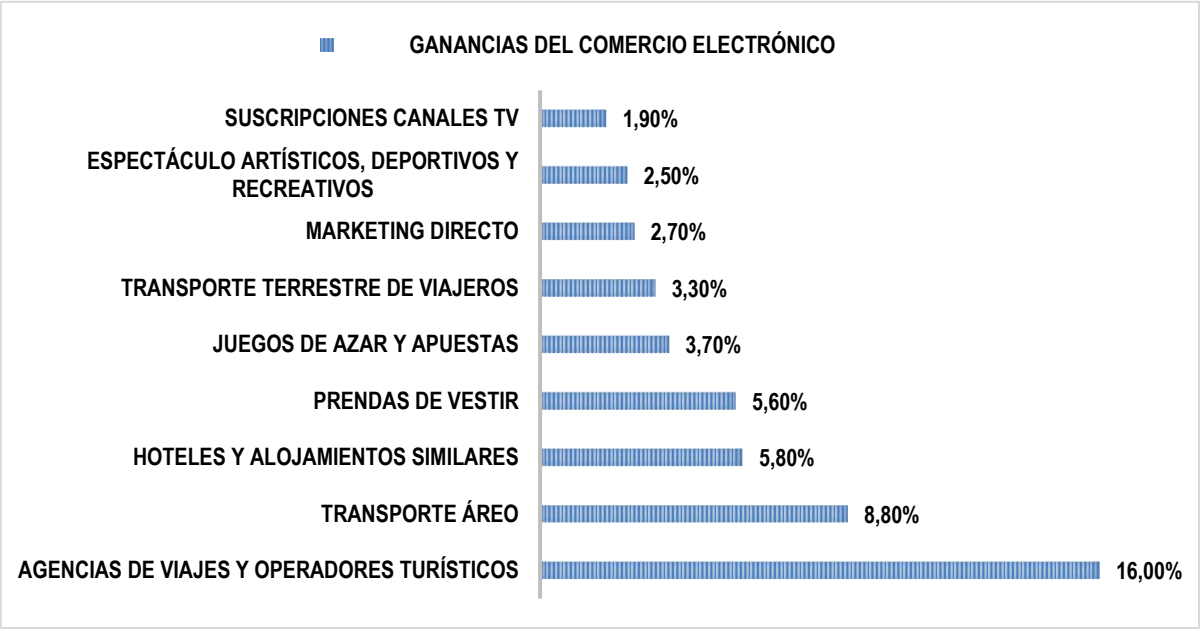
Gráfico 9. Evolución del comercio electrónico desde el primer trimestre del año 2014 hasta el cuarto trimestre del año 2018 en España (en millones de euros)



Fuente: Statista 2020

De esta manera, para observar qué sectores del servicio digital generan mayores ingresos a raíz del comercio electrónico, la CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha elaborado un informe con datos referidos al segundo trimestre de 2019, donde sostiene que el comercio electrónico en España durante ese periodo de tiempo, obtuvo 12.000 millones de euros. En el *Gráfico 10* se observa el porcentaje de cada actividad en línea, siendo la rama de los operadores turísticos quienes más beneficios económicos perciben dentro del negocio digital.

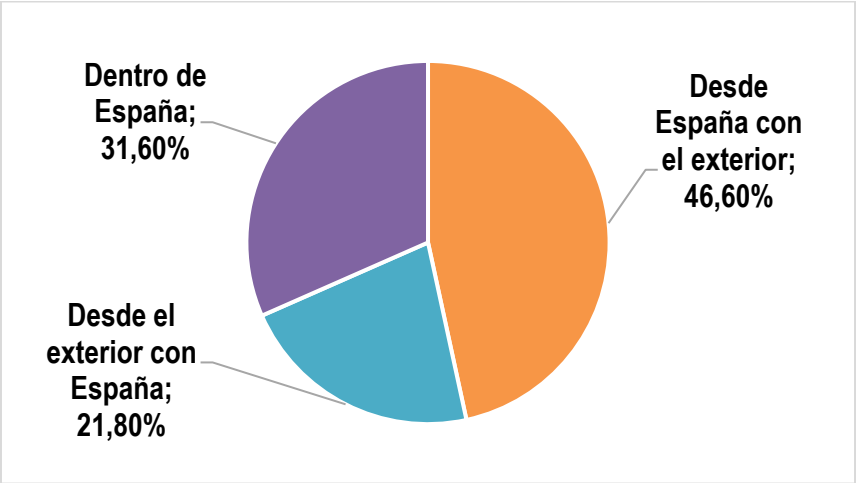
Gráfico 10. Las diez actividades con mayores ingresos relativos al comercio electrónico en España en el segundo trimestre de 2019 (en porcentajes)



Elaboración propia. Fuente: CNMC 2020

Dentro del mismo informe emitido por la CNMC, se representa en el siguiente gráfico por división geográfica, las transacciones originadas en España durante el segundo trimestre de 2019, subrayando el volumen de compras que se producen en las plataformas virtuales del territorio español hacia sitios webs externos, cuyo valor alcanza el 46,6%, es decir, casi la mitad del comercio electrónico español que se ha registrado se genera hacia el extranjero.

Gráfico 11. Segmentación de las transacciones producidas por el comercio electrónico en España en el segundo trimestre de 2019 (en porcentajes).



Elaboración propia. Fuente: CNMC 2020

5.2 ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SERVICIOS DIGITALES

En este subapartado se detallan dos investigaciones académicas, Pellefigue (2019) y Adigital (2019), las cuales evalúan la incidencia del *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*, el primero analizado para Francia y el segundo específico para España. Así pues, se realiza una comparación entre ambas, y es que a pesar de ser dichos estudios para distintos países, las características del tributo digital francés son muy similares al tributo digital español.

De acuerdo con lo anterior, en Pellefigue (2019) se evalúa la elasticidad-precio de la demanda y Adigital (2019) se centra en la elasticidad-precio de la oferta del mercado digital. Para ello, el primer autor segmenta el mercado digital en tres partes: mercado de bienes, mercado de servicios y anunciantes digitales, a través de dos fases llamadas "plataformas virtuales-comerciantes" y "comerciantes-consumidor final", siendo la Fase 1 y Fase 2, respectivamente. Sin embargo, aunque Adigital (2019) no lo segmenta, se va a comparar con respecto a la Fase 2 dado que se tiene en cuenta al consumidor final. En la siguiente tabla se sintetizan los datos estimados por ambos estudios.

Tabla 3. Extracto de la elasticidad-precio de la demanda y oferta

	"Comerciantes-consumidor final" [Fase 2]	***Usuarios del impuesto-consumidor final***
	Elasticidad precio de la demanda [Pellefigue (2019)]	**Elasticidad precio de la oferta [(Adigital (2019)]**
Mercado de bienes	-2,2	0,75 - 1,25
Mercado de servicios	-0,6	
Anunciantes digitales	-0,4	

Elaboración propia. Fuente: Pellefigue (2019) y Adigital (2019)

En primer lugar, Pellefigue (2019) expresa que para analizar la Fase 2 del mercado de bienes, se fundamenta en un supuesto establecido por Baugh et al (2018)[13], donde le aplican un 1% a las ventas de Amazon, obteniendo como resultado una reducción de sus ingresos del 1,2%-1,4%. Por tanto, con base en este documento, el autor determina la siguiente ecuación, siendo r la tasa de aumento de precios (1%) y k la tasa de variación en el volumen de las ganancias (-1,2%):

$$(1 + r) * (1+k) = (1-1,2\%)$$

Así pues, precisa una elasticidad-precio de la demanda del -2,2, es decir, que un incremento del 1% en el precio supondría una disminución de la cantidad vendida del 2,2%.

[13] Baugh B., Ben-David I. and Park H., 2014, "Can taxes shape an industry? evidence from the implementation of the 'amazon tax'". Recuperado el 2 de julio de 2020.

En segundo lugar, respecto al mercado de servicios, Pellefigue (2019) para averiguar la elasticidad-precio de la demanda se fundamenta en el estudio de las empresas Uber y Airbnb, las cuales poseen una elasticidad-precio de la demanda de -0,55 y -0,52 respectivamente. Por consiguiente, tras su examinación, concluye con que la elasticidad-precio de la demanda de este mercado es de aproximadamente -0,6.

Y en tercer lugar, para la estimación de la elasticidad-precio de la demanda de los anunciantes digitales, se apoya en un estudio realizado por Copenhagen Economics (2007), donde utiliza las elasticidades-precio de los sectores en Europa de un gran volumen de productos y servicios, ya que el consumo de todos los tipos de bienes que se tomaron como referencia están relacionado con la publicidad digital, de modo que el cálculo promedio de estos supone para dicha fase una elasticidad-precio de la demanda aproximada de -0,4 *(véase la tabla en el Anexo 1).*

Por otro lado, Adigital (2019) analiza la variación de la elasticidad-precio de los usuarios sujetos al impuesto hacia los consumidores finales, a través de unos determinados valores de la oferta. Primeramente, se destaca el efecto sobre la facturación, calculando la variación en términos porcentuales del precio final para los consumidores [IVA ya incluído] ($\Delta P_d/P_d$), el recibido por el vendedor ($\Delta P_s/P_s$) y las cantidades intercambiadas ($\Delta Q/Q$) para cada uno y de ahí obtiene las variaciones en facturación ($\Delta I/I$). Así pues, se calculan dichas variaciones teniendo en cuenta un intervalo amplio de elasticidad de oferta, el cual se sitúa entre 0,75 y 1,25, justificando esta elección de bajo rango debido a la relativa inelasticidad de la oferta en el corto plazo *(véase la tabla en el Anexo 2).*

De esta manera, se llega a conclusión de que, a mayor elasticidad-precio de la oferta, mayor es el efecto negativo sobre el precio final del consumidor. Posteriormente, centra su análisis de la oferta en su efecto sobre los consumidores y empresas. Al evaluar a los clientes, se obtiene que el excedente del consumidor también repercute en su bienestar, el cual sufre una variación negativa como consecuencia de dos efectos:

- El coste agregado que tendrán que asumir los clientes a través del incremento en el precio de los productos y servicios adquiridos
- El valor para la demanda de los bienes que dejan de consumir (lo que estaban dispuestos a pagar menos el precio pagado)

La variación de este excedente se calcula con las siguientes elasticidades-precio de la oferta: E_S=0,75. E_S=1. E_S=1,25. Como resultado, se obtendría un intervalo de 0,53€ y 0,69€ por cada euro recaudado del del IDSD, por tanto, cuanto mayor sea elasticidad, mayor será el traslado del precio al consumidor y como consecuencia, mayor será la pérdida sobre su bienestar.

Por otra parte, para analizar la tasa de transferencia que será trasladada a los consumidores, se observan en la siguiente tabla los datos comprendidos en los trabajos objeto de estudio. También, cabe destacar, que Pellefigue (2019) emplea un razonamiento más metódico, y Adigital (2019) expone una explicación teórica más generalizada.

Tabla 4. Extracto de la tasa de transferencia del mercado digital

	"Comerciante-consumidor final" [Fase 2]"	***Usuarios del impuesto-consumidor final***
	Tasa de transferencia [Pellefigue (2019)]	**Tasa de transferencia [(Adigital (2019)]**
Mercado de bienes	70%	En función de las elasticidades-precio de los bienes y servicios
Mercado de servicios	76%	
Anunciantes digitales	100%	

Elaboración propia. Fuente: Pellefigue (2019) y Adigital (2019)

Continuando con la misma segmentación del mercado digital, Pellefigue (2019) establece que para la determinación de la tasa de transferencia en el mercado de bienes, se apoya en varios resultados empíricos, en donde algunos mercados presentaron un patrón desigual, cuyo valor de la tasa transmitida se encontraba entre el 60% y 100%. Por tanto, para la Fase 2 el autor considera una tasa de transferencia del 70%, dando así un margen a la existencia de posibles sectores con baja capacidad de traslado.

Sucesivamente, en el mercado de servicios, Pellefigue (2019) determina una tasa de transferencia fundamentada en el estudio de las empresas Uber y Airbnb, las cuales poseen una elasticidad precio de la demanda promedio de -0,535, y una elasticidad precio de la oferta promedio de 1,735. Por tanto, para la obtención del traslado al consumidor sustituye en la siguiente fórmula:

$$\frac{\frac{dp}{p}}{dt} = \frac{\varepsilon_D}{\varepsilon_S - \varepsilon_D}$$

$$\left(\frac{-0{,}535}{1{,}735+0{,}535}\right)100 = -24\%$$

De esta manera, ese resultado lo emplea en la posterior operación con el fin de obtener la tasa de transferencia del consumidor

Transferencia del consumidor = Transferencia del vendedor + 1

$$= -24\% + 1$$

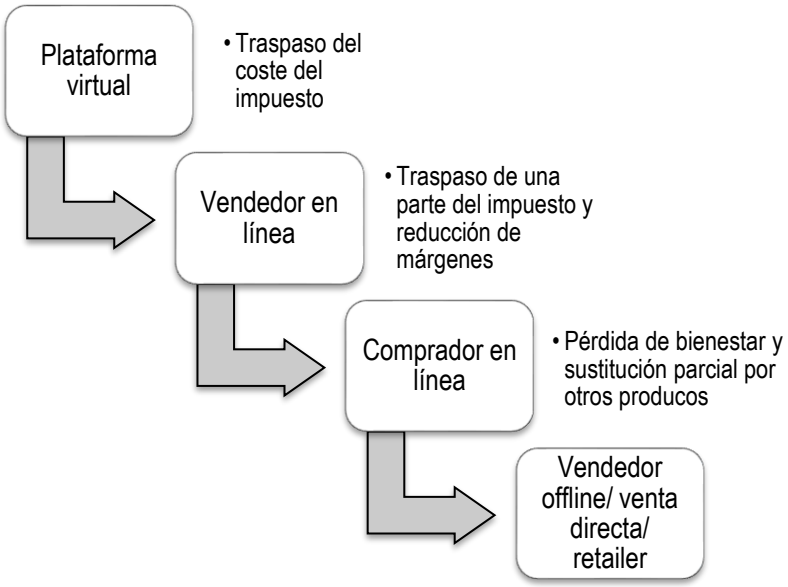
$$= 76\%$$

Por tanto, la tasa de transferencia en la Fase 2 es del 76%.

Y por último en lo que concierne a los anunciantes digitales en la Fase 2, para la estimación de la tasa transferencia, el autor se apoya en un experimento efectuado en Austria, donde se adoptó un

impuesto según el valor del gasto publicitario, llegando a la conclusión de que el incremento de un 1% en el coste publicitario de todas las empresas austriacas, supuso un aumento del precio promedio de 0,05%. Por tanto, bajo el supuesto de semejanza entre la estructura del mercado digital austriaco y francés, Pellefigue (2019) estima que la tasa de transmisión sería muy alta, adjudicándole un valor del 100%, dado que las empresas consideran que la publicidad es una inversión, y como consecuencia, aumentan los precios en sus productos para recuperar dicha inversión más un margen de beneficios.

Por su parte, Adigital (2019) establece de manera más teórica, que este traslado del impuesto aumentará el coste de los vendedores en línea por el uso de estas plataformas digitales. Por lo tanto, en función de la elasticidad-precio de la curva de demanda, una parte del coste lo asumirán los clientes a través del incremento del precio y el resto el propio vendedor mediante el aumento del coste por parte de las plataformas digitales. A su vez, ese incremento del precio provocará una reducción en el número de unidades demandadas de cada producto o servicio. Este proceso se muestra en el cuadro que se presenta a continuación.



Elaboración propia. Fuente: Adigital (2019)

Y finalmente, en lo relativo a la Fase 1 “plataformas virtuales-comerciantes” nombrada por Pellefigue (2019), en la tabla que se expone a continuación se recogen los datos de la tasa de transferencia y elasticidad-precio de la demanda que este autor detalla en su estudio.

Tabla 5. Extracto de la tasa de transferencia y elasticidad-precio de la demanda de la Fase 1

"Plataformas virtuales-Comerciantes" [Fase 1]

	Tasa de transferencia	Elasticidad-precio de la demanda
Mercado de bienes	100%	0
Mercado de servicios	100%	0
Anunciantes digitales	100%	0

Elaboración propia. Fuente: Pellefigue (2019)

Así pues, para averiguar la tasa de transferencia del mercado de bienes de la Fase 1, el autor se centra en hallar los ingresos del mercado a través de la siguiente ecuación, siendo el precio y la cantidad vendida por los comerciantes las variables p y q, respectivamente, k la tasa de comisión promedio del mercado y t representa el tipo impositivo del IDSD (3%).

$$R = p*q*k(1-t)$$

Por consiguiente, desde la perspectiva del mercado se está generando un doble beneficio, ya que un aumento de la comisión (k) produce un aumento proporcional en sus ingresos, y a su vez un aumento en el precio (p) de los bienes compensa el efecto negativo que recaería sobre la cantidad vendida (q), concluyendo con que la tasa de transferencia es del 100%. Análogamente, para analizar la elasticidad-precio de la demanda se apoya en lo ocurrido en dos empresas distintas. En estas se aumentaron las comisiones que se cobraban a sus comerciantes hasta un 40% adicional, obteniendo como resultado ninguna pérdida notable por parte de estos. Como consecuencia, determina que en esta fase la elasticidad de la demanda es prácticamente inelástica, por lo que para sintetizar su cálculo le adjudica un valor de 0.

En cuanto al mercado de servicios, emplea la misma explicación tanto para la tasa de transferencia como para la elasticidad-precio de la demanda (100% y 0 respectivamente).

Y último lugar, para la estimación de la tasa de transferencia de la Fase 1 en los anunciantes digitales, el autor se basa en la evidencia empírica de una compañía india, donde se aplicó un impuesto al espacio publicitario del comercio digital, trasladando íntegramente el tributo a sus anunciantes, por tanto, Pellefigue (2019) asume una tasa de transferencia del 100%. De igual modo, considera una elasticidad de la demanda de 0 (simplificada), debido a la creciente importancia de la presencia digital para las empresas, dado que se espera que un leve aumento en los precios no disminuya la demanda general de la publicidad digital.

5.3 RECAUDACIÓN ESTIMADADA

En octubre de 2018, el Ministerio de Hacienda[14] elabora una memoria analizando el impacto del *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales* en España, manifestando en su página 21 que a través de los datos relativos de la evolución del PIB, se esperaba que la recaudación por la tasa en cuestión sería de 1.200 millones de euros aproximadamente. No obstante, en la misma línea temporal, el Organismo Público de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal [en adelante AIReF (2018)[15]] emite un Plan Presupuestario para 2019 donde se recogían todas las estimaciones de los tributos españoles, entre ellos, el impuesto de servicios digitales cuya cifra total era menor a la mencionada por el Ministerio de Hacienda. Según el informe presupuestario emitido por AIReF, el cálculo de la recaudación estimada en España a causa del *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales* tiene en cuenta dos variables. Por un lado, la cifra en términos porcentuales que refleja a España dentro del mercado digital de la Unión Europea, cuyo valor es de 9,1%. Y por otro lado, el importe que muestra la Comisión Europea sobre la estimación de la repercusión económica que tendrá el impuesto digital sobre los países miembros, representando dicha cantidad 6.000 millones de euros.

$$0{,}091 \times 6.000.000.000 = 546.000.000€$$

Como resultado, el importe obtenido es de 546 millones de euros, sin embargo, a diferencia del tributo europeo, en el caso del impuesto español existen otros dos factores adicionales. Estos serían, según los datos publicados en este Plan Presupuestario, las operaciones intragrupo llevadas a cabo en el país, las cuales se estiman que supondrán unos 182 millones de euros aproximadamente.

$$546.000.000 + 182.000.000 = 728.000.000€$$

Y acto seguido, a esta cantidad se le suma el volumen de compañías que se verán obligadas a tributar el *Impuesto Sobre Determinados Servicios Digitales*, cuyo umbral mínimo de capitalización en el territorio español es de 3 millones de euros, empero, no se especifica la cifra concreta. De igual modo, el Ministerio de Hacienda menciona en su memoria sobre la repercusión económica del impuesto de servicios digitales, la dificultad que supone cuantificar con exactitud el valor esperado de la recaudación, debido a que no se dispone de la información suficiente con relación a la cantidad de contribuyentes sujetos a dicho impuesto. Por consiguiente, tras los datos ya mencionados, AIReF (2018) considera que el valor total de la recaudación estimada para España estará entre los 546-968 millones de euros, cifra que actualmente el Ministerio de Hacienda también espera. Así pues, a raíz del virus Covid-19, el cual ha desencadenado una crisis sanitaria a nivel mundial, se ha contemplado la posibilidad de tener instaurado este impuesto en el último cuatrimestre de este año, con la finalidad de tener a disposición estos ingresos que ayuden a paliar los efectos negativos de esta pandemia.

---

[14] Ministerio de Hacienda (2018). *Memoria del Análisis del Impacto Normativo del Anteproyecto de la Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.* Disponible en: https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Proyectos/Tributarios/MAIN%20APL%20IDSD.pdf. Recuperado el 25 de junio de 2020.

[15] AIReF (2018). *Informe sobre las líneas fundamentales de los presupuestos de las Administraciones Públicas 2019*. Disponible en: https://www.airef.es/wp-content/uploads/2018/10/INFORMES/2018-12-14-Informe-DBP-2019_version-web-20181214-1.pdf. Recuperado el 26 de junio de 2020.

6. CONCLUSIONES

A raíz de los datos reunidos sobre el comercio electrónico, hemos podido comprobar el carácter ascendente que el uso de las nuevas tecnologías ha supuesto a lo largo de los últimos años, generando la creciente digitalización de casi todo lo que nos rodea. De ahí que el aumento de los ingresos de las propias empresas dedicadas a la actividad digital sea cada vez mayor y surja la necesidad de establecer un orden a través de la implantación de una medida fiscal. De esta manera, se crea el *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*, una tasa aprobada en España en febrero de este mismo año, que tiene por sujeto a aquellas grandes compañías que alcancen unos niveles de facturación mínimos anuales: 750 millones de euros a nivel mundial y 3 millones de euros en el territorio español. Asimismo, entre esas empresas destacan las que dominan el sector digital, conocidas bajo el acrónimo GAFA (Google, Apple, Facebook y Amazon). Por ello, tras el estudio del impacto aproximado que supondrá la *Tasa Google* en las pymes y consumidores finales sobre el fundamento de otros trabajos teóricos, desde nuestro punto de vista cabe resaltar tres cuestiones que expresamos a continuación.

Por un lado, hemos visto que son muchos los países que han meditado la posibilidad de llevar a cabo esta medida fiscal, sin embargo, la gran mayoría no la ha implementado, lo cual ha dejado en claro la importancia que supone la existencia de un consenso a nivel global donde todos los países apliquen un impuesto a los servicios digitales, dado que si no, se daría el problema de las evasiones fiscales que haría que la finalidad del tributo, cuyo objetivo es obtener una fuente de recaudación adicional, fuese incoherente. A pesar de ello, en cualquier escenario posible, creemos que se desencadenaría la imposición de una tasa que grave dichas prestaciones digitales, ya que, al trasladarse la empresa a aquel país que no la pone en práctica, este mismo sería consciente de los ingresos que se están generando en su territorio y los cuales no están siendo tributados, por consiguiente, suponemos que se acabaría introduciendo, convirtiéndose así en un proceso "cíclico".

Por otro lado, hemos contemplado la estrecha relación que existe entre el crecimiento económico y la digitalización, destacando que esta última es un aspecto fundamental en I+D+i. Además, en los últimos años, la repercusión de los marketplaces ha sido claramente positiva con respecto a su contribución en el PIB español, por ello, es importante subrayar que Adigital (2019) ha estimado que la introducción del IDSD a largo plazo puede llegar a ocasionar un efecto contrario. De esta manera, es importante reflexionar y analizar las desventajas que producirían en el desarrollo económico de España, y no únicamente en el beneficio monetario de la aplicación de esta tasa, aprovechando esa fuente de ingresos para no solo solventar esos inconvenientes que podrían acarrear, si no para también buscar la manera de resolver los problemas que ya de por sí ocasiona la estructura productiva en España.

Y en última instancia, como se mencionó previamente en el trabajo de Pellefigue (2019), bajo el supuesto de similitud entre la estructura del mercado español y francés, asume que la elasticidad-precio de la demanda en el mercado digital durante la Fase 1 "plataforma virtual-comerciante" es inelástica —le adjudica el valor 0 a los tres segmentos que componen el mercado digital—. Así pues, se observa en su tasa de transferencia que la estimación del traslado del impuesto hacia sus comerciantes sería del 100%.

Por consiguiente, en la fase "comerciantes-consumidores finales", sobre todo en el mercado de servicios y anunciantes digitales, los valores aproximados de la elasticidad-precio de la demanda serían

de -0,6 y -0,4 respectivamente, lo que nos señala que la demanda también se encuentra en el tramo de baja elasticidad, es decir, que la Fase 2 tendría poca sensibilidad ante una variación en el precio. Asimismo, su tasa de transferencia se situaría entre el 70%-100%, dado que los comerciantes tienen una menor capacidad de traslado que las grandes compañías digitales.

Y de igual modo, aunque con una explicación más teórica desde el punto de vista de la elasticidad-precio de la oferta, Adigital (2019) concluye con el mismo razonamiento en el territorio español, donde el IDSD sería trasladado por parte de las plataformas virtuales hacia el vendedor en línea, y este transferiría una parte de la tasa digital al consumidor final, afirmando que a mayor elasticidad-precio de la oferta, mayor es el efecto negativo sobre el precio del cliente final.

En definitiva, con base en estos dos estudios y desde una perspectiva general y aproximada, podemos deducir que el impuesto sería soportado mayoritariamente por los productores y clientes que hacen uso de los servicios digitales que estas grandes empresas ofrecen. Por ello, consideramos que las Administraciones Tributarias deberían regular, si existiese alguna forma, que ese porcentaje no fuera trasladado a terceras personas, dado que la recaudación que se va a obtener no recaería íntegramente en los sujetos a los que realmente va dirigido el impuesto en cuestión, entonces, ¿sería justa su implantación?

7. BIBLIOGRAFÍA

Avancedigital.gob.es. Disponible en: https://avancedigital.gob.es/planes-TIC/agenda-digital/Paginas/agenda-digital-para-Espana.aspx. Recuperado el 4 de mayo de 2020.

Bunn, D. A "*Wave of Digital Taxation"* Tax Foundation, 2018, disponible en: https://taxfoundation.org/digital-taxation-wave/. Recuperado el 28 de abril de 2020.

Cano-Pita, G.E. (2018). *Las TICs en las empresas: evolución de la tecnología y cambio estructural de las organizaciones*. Recuperado el 26 de marzo de 2020.

CNMC.es. Dsiponible en: https://www.cnmc.es/sobre-la-cnmc/que-es-la-cnmc. Recuperado el 12 de marzo de 2020.

CNMC (2020). *El comercio electrónico roza en España los 12.000 millones de euros en el segundo trimestre de 2019.* Disponible en: https://www.cnmc.es/prensa/comercio-electronico-roza-12000-millones-2T2019/20200103. Recuperado el 28 de junio de 2020.

Dezsõ, R. (2014). *Hungarian Advertisement Tax - The New Google Tax? - Tax - Hungary*. Disponible en: https://www.mondaq.com/Tax/361762/Hungarian-Advertisement-Tax--The-New-Google-Tax. Recuperado el 18 de abril de 2020.

Ec.europa.eu (2020). *The Digital Economy and Society Index (DESI).* Disponible en: https://ec.europa.eu/digital-single-market/en/desi. Recuperado el 12 de mayo de 2020.

Fernández, R. (2019). *Digital Economy and Society Index: ranking de la UE-28 2019*. Statista, disponible en: https://es.statista.com/estadisticas/588425/digital-economy-and-society-index-ranking-de-la-ue-28-segun-puntuacion/. Recuperado el 12 de mayo de 2020.

Florencia, M. (2019). *"El Impuesto Digital en el Mundo: Conceptos y Abordajes"*. Recuperado el 21 de marzo de 2020

Grandio, X. (2017) *GAFAnomics: los cuatro gigantes que dominan la economía digital mundial*. Disponible en: https://marketing4ecommerce.net/que-son-los-gafa-gafanomics/. Recuperado el 12 de abril de 2020.

González, D. (2020). *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales «Digital Services Tax».* Disponible en: https://www.ciat.org/impuesto-sobre-servicios-digitales-digital-services-tax/. Recuperado el 26 de junio de 2020.

Jiménez, M. (2019). *El poder de Amazon, Google, Facebook y Apple será investigado en EE UU.* Disponible en: https://cincodias.elpais.com/cincodias/2019/07/24/companias/1563955057_495201.html. Recuperado el 3 de junio de 2020.

Lips, W. (2019). *The EU Commission's Digital Tax Proposals and its Cross-platform: Impact in the EU and the OECD*. Recuperado el 25 de marzo de 2020.

López, A.M, (2019). *La economía digital en España: Análisis y situación frente a Europa*. Recuperado el 20 de marzo de 2020.

Musgrove, A. "*Digital Tax Around The World: What To Know About New Tax Rules".* Quaderno, 2020, disponible en: https://quaderno.io/blog/digital-taxes-around-world-know-new-tax-rules/. Recuperado el 28 de abril de 2020.

Nieto, A (2019). *Según entra en industria tras industria, Amazon gana papeletas entre los organismos reguladores que luchan por la competencia y contra los monopolios.* Disponible en: https://www.xataka.com/empresas-y-economia/amazon-esta-punto-mira-organismos-reguladores-que-luchan-competencia-monopolios. Recuperado el 22 de febrero de 2020.

ONTSI.red.es. (2019). *Informe anual del sector de los Contenidos Digitales en España.* Disponible en: https://www.ontsi.red.es/es/estudios-e-informes/Contenidos-Digitales/Informe-anual-del-sector-de-los-Contenidos-Digitales-en-3. Recuperado el 22 de junio de 2020.

Reino de España (2019). *Actualización del Programa de Estabilidad 2019*. Disponible en: http://www.mineco.gob.es/stfls/mineco/comun/pdf/190430_np_progrdest.pdf. Recuperado el 24 de febrero de 2020

Rico, L. (2019). *La tributación de las actividades digitales. Especial referencia a la Tasa Google*. Recuperado el 16 de febrero de 2020.

Srinuan, C. (2011). *An analysis of mobile Internet access in Thailand: Implications for bridging the digital divide*. Disponible en: https://www-sciencedirect-com.accedys2.bbtk.ull.es/science/article/pii/S0736585311000694?via%3Dihub. Recuperado el 17 de abril de 2020.

SWD (2018). *"Impact Assesment, Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services"*. Commission Staff Working Document. Disponible en: https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/?fuseaction=list&coteId=10102&year=2018&number=81&version=ALL&language=es. Recuperado el 25 de junio de 2020.

Vella, J. (2019). *Digital Services Taxes: Principle as a Double-Edged Sword*. Recuperado el 15 de abril de 2020.

Yúbal, F. M, (2019). *Qué es la 'Tasa Google', el nuevo impuesto sobre actividades digitales para grandes empresas*. Disponible en: https://www.xataka.com/basics/que-tasa-google-nuevo-impuesto-actividades-digitales-para-grandes-empresas. Recuperado el 5 de marzo de 2020

ANEXO 1

Tabla 6. Elasticidad-precio de la demanda promedio en los anunciantes digitales

Categoría de consumo	Precio propio de elasticidad
Servicios de alojamiento	-1,9
Alquiler de viviendas	-0,1
Bebidas alcohólicas	-0,4
Audiovisuales, fotográficos e informativos	-0,7
Servicios de catering	-0,1
Ropa	-0,6
Electricidad, gas y otros combustibles	0,0
Servicios financieros n.e.c	-0,2
Comida	-0,4
Calzado	-0,4
Muebles y mobiliario, alfombras y otros	-0,3
Cristalería, vajilla y menaje, utensilios	-0,6
Bienes y servicios para el hogar de rutina de Mantenimiento	-0,6
Servicios hospitalarios	-0,1
Electrodomésticos	-0,4
Textiles para el hogar	-0,2
Alquiler imputado para vivienda	-0,2
Seguros	-0,1
Mantenimiento y reparación de la vivienda	0,1
Productos, aparatos y equipos médicos	-0,4
Periódicos, libros y papelería.	-0,4
Bebidas no alcohólicas	-0,4
Operación de equipos de transporte personal.	-0,3
Otros bienes duraderos importantes para recreación y cultura	0,0
Otros artículos y equipos recreativos	-0,2
Otros servicios n.e.c.	-0,2
Servicios ambulatorios	-0,7
Paquetes de vacaciones	-0,1
Cuidado personal	-0,3
Efectos personales n.e.c.	-0,8
Servicios postales	-0,3
Educación preescolar y primaria	-0,3
Compra de vehiculos	0,3
Servicios recreativos y culturales.	-0,3
Protección social	0,1
Tabaco	-0,4
Herramientas y equipos para casa y jardín.	-0,1
Servicios de transporte	-0,3
Abastecimiento de agua y servicios varios.	0,9
Elasticidad media (para categorías de compra de espacios publicitarios digitales)	**-0,4**

Elaboración propia. Fuente: Pellefigue (2019)

ANEXO 2

Tabla 7. Variaciones de la elasticidad-precio

Mercado	Sector	$\Delta P_d/P_d$	$\Delta P_s/P_s$	$\Delta Q/Q$	$\Delta I/I$
De bienes	Alimentación, textil y calzado	0,29% / 0,22%	0,23% / 0,18%	-0,32% / -0,24%	-0,09% / -0,07%
	Farmacia, plástico, refino	0,32% / 0,25%	0,25% / 0,20%	-0,28% / -0,22%	-0,03% / -0,03%
	Productos metálicos	0,37% / 0,30%	0,29% / 0,24%	-0,22% / -0,18%	0,07% / 0,06%
	Electrónica e informática	0,28% / 0,21%	0,22% / 0,17%	-0,33% / -0,25%	-0,11% / -0,08%
De Servicios	Energía y agua	0,39% / 0,33%	0,31% / 0,26%	-0,19% / -0,16%	0,11% / 0,09%
	Construcción	0,36% / 0,29%	0,28% / 0,23%	-0,23% / -0,19%	0,05% / 0,04%
	Comercio	0,27% / 0,20%	0,21% / 0,16%	-0,34% / -0,26%	-0,13% / -0,10%
	Transporte y almacenamiento	0,34% / 0,27%	0,27% / 0,21%	-0,26% / -0,21%	0,01% / 0,00%
	Servicios de alojamiento	0,25% / 0,19%	0,20% / 0,15%	-0,37% / -0,27%	-0,17% / -0,12%
	Información y comunicaciones	0,33% / 0,26%	0,26% / 0,20%	-0,27% / -0,21%	-0,01% / -0,01%
	Actividades inmobiliarias	0,32% / 0,25%	0,25% / 0,20%	-0,28% / -0,22%	-0,02% / -0,02%
	Actividades profesionales, científicas y técnicas	0,35% / 0,28%	0,27% / 0,22%	-0,25% / -0,20%	0,03% / 0,02%
	Act. Administrativas y auxiliares	0,25% / 0,19%	0,20% / 0,15%	-0,37% / -0,27%	-0,17% / -0,12%
Publicidad digital	Sector TIC	0,28% / 0,21%	0,22% / 0,17%	-0,33% / -0,25%	-0,11% / -0,08%

Elaboración propia. Fuente: Informe final de la Asociación Española de la Economía Digital (2019)