

Aspectos relevantes para considerar que los servidores tienen la condición de establecimientos permanentes

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de GA_P

La Dirección General de Tributos detalla cuáles son los aspectos que deben concurrir para que un servidor instalado en nuestro país a través del que opere una entidad no residente pueda considerarse establecimiento permanente en España. En este caso, el centro directivo, especialmente al analizar algunos de esos requisitos, aporta una prolija relación de indicios cuya utilidad puede trascender del específico caso objeto de análisis en la consulta comentada.

La Dirección General de Tributos, en la consulta V0066-18, de 17 de enero del 2018, analiza el caso de una sociedad registrada en Irlanda —cuya actividad principal consiste en la negociación electrónica y algorítmica de productos financieros (*trading*) a nivel internacional— que, para reducir la latencia de sus operaciones, se plantea utilizar un servidor en territorio español, el cual se localizaría muy próximo a los mercados financieros en los que efectuaría sus operaciones. Pues bien, la cuestión se centra en determinar si el servidor utilizado con esos fines constituye o no un establecimiento permanente en España.

A fin de resolver esta cuestión, el centro directivo parte de lo dispuesto en el Convenio para evitar la doble imposición hispano-irlandés. En ese sentido, y observando lo dispuesto en su artículo 5, la Dirección General señala que podría entenderse que la entidad irlandesa tiene un establecimiento permanente en España por dos vías distintas: en primer lugar, por disponer en

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

España de un lugar fijo de negocios mediante el cual la empresa realice toda o parte de su actividad o, en segundo lugar, por operar en España mediante un agente que actúe por cuenta de la empresa y ostente y ejerza habitualmente poderes que lo faculten para concluir contratos en nombre de la empresa.

Analizando la primera de esas posibilidades, esto es, que la entidad cuente con un lugar fijo de negocios que pueda constituir un establecimiento permanente en nuestro país, el centro directivo repara tanto en lo dispuesto en los párrafos 2 y 4 de los Comentarios al artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE como en las disposiciones contenidas en los propios comentarios bajo la rúbrica de «comercio electrónico», con las que trata de darse respuesta a la problemática específica que plantea el concepto de establecimiento permanente en el contexto del comercio electrónico, como sucede en el caso que se somete a consulta.

Lo anterior permite a la Dirección General de Tributos extraer una serie de conclusiones acerca de los requisitos que han de cumplirse para que un servidor pueda tener la consideración de establecimiento permanente. Son las siguientes:

- Que pueda ser considerado un «lugar»: a estos efectos, se aclara, un servidor, en la medida en que es un equipo informático con una ubicación física —a diferencia, por ejemplo, de un ciber sitio, entendido como combinación de *software* y datos electrónicos que se almacenan en un servidor, y que no es un bien tangible—, cumple el requisito de poder ser considerado un «lugar».
- Que pueda ser considerado «fijo»: se entenderá cumplido este requisito en la medida en que el servidor esté ubicado en un mismo lugar, sin moverse de hecho de él, durante un periodo de tiempo suficientemente amplio.
- Que la empresa realice parte de su actividad mercantil a través de ese servidor: en cuanto a este aspecto, el centro directivo destaca que no es necesaria la presencia de personal para que una empresa lleve a cabo su negocio total o parcialmente desde un lugar.
- Que se pueda considerar que dicho servidor está «a su disposición»: para verificar que se cumple esta condición —en la que la Dirección General repara especialmente—, habrá de atenderse a las circunstancias de cada caso, para lo que pueden ser muy relevantes los términos del acuerdo entre la empresa no residente y la empresa propietaria u operadora del servidor. Así, a título de ejemplo, la consulta analizada ofrece algunos elementos indiciarios cuya concurrencia podría permitir concluir que la empresa dispone de un establecimiento permanente. Menciona así aspectos tales como los siguientes: que la empresa disponga del servidor en régimen de propiedad o arrendamiento; que pueda usar el servidor discrecionalmente; que sea ella la encargada de contratar el servicio de mantenimiento del servidor o del pago de los gastos inherentes a él; que tenga derecho de acceso al espacio físico en que el servidor haya sido instalado o el derecho de inspeccionarlo; que la empresa haya impuesto restricciones contractuales a la capacidad

de disponer del servidor por parte de la empresa propietaria u operadora más allá de las estrictamente necesarias para asegurar la provisión estable de los servicios y la protección de los programas, parámetros u otros datos almacenados en el servidor y, por último, que disponga de facultad para impedir la reutilización del servidor para otros fines por parte de la empresa propietaria u operadora una vez borrados completamente los programas, parámetros u otros datos.

- Que la actividad desarrollada por medio de dicho servidor no sea de carácter meramente preparatorio o auxiliar, sino que a través de él se realicen las funciones que constituyen el negocio principal (*core business*). A este respecto, el centro directivo recuerda que el criterio decisivo para distinguir entre las actividades que tienen un carácter preparatorio o auxiliar y aquellas que no lo tienen reside en el hecho de que las actividades del lugar fijo de negocios constituyen en sí mismas una parte esencial y significativa de las actividades del conjunto de la empresa, debiendo estudiar separadamente cada caso. Un lugar fijo de negocios cuyo objeto general sea idéntico al de la empresa en su conjunto no realiza una actividad preparatoria o auxiliar.

Así pues, concluye la Dirección General, en la medida en que el servidor en territorio español utilizado por la consultante cumpla con todos los requisitos analizados, habría que concluir que aquél sería constitutivo de un establecimiento permanente en España.

Para terminar, y efectuado el análisis sobre la posible existencia de un lugar fijo de negocios, debe descartarse la posibilidad de que exista un agente dependiente, puesto que, según los datos analizados en este caso, no parece que se haga uso de un proveedor de servicios de internet al que, en su caso, se pudiera considerar como tal.