

■ **Tribunal Económico-Administrativo Central**

■ Resolución de 28 de febrero de 2008. N° 00/4085/2005

■ **Unidad resolutoria:Vocalía 6ª**

Servidores "dedicados". Calificación a efectos fiscales.

Se discute la calificación que debe darse a efectos fiscales a los servicios de "alojamiento en servidores dedicados" ("dedicated server hosting") y "Start Up" y "Set Up" (configuración e inicio de servidores) prestados por no residentes a una entidad residente. Los servicios consisten en una forma avanzada de alojamiento Web en la cual el cliente, residente en España, alquila o compra y tiene el control completo de un servidor entero, pero la entidad residente no es la propietaria del servidor; sino que lo son las empresas no residentes receptoras de los pagos o rendimientos cuya naturaleza se discute.

La cuestión se centra en determinar si tienen la naturaleza de cánones (en cuyo caso debe practicarse la retención a cuenta prevista en el Impuesto sobre la Renta de los No residentes) y si son rendimientos de actividades empresariales (no se aplicaría retención).

Fundamentos de derecho

SEGUNDO: ... la Inspección basa su actuación en el entendimiento de que utilizar un servidor consiste en alquilar un «espacio virtual» y como tal arrendamiento se satisface a través del pago de un canon, y da especial trascendencia a la exclusividad de dicha utilización.

Por el contrario, la sociedad, obligado tributario, defiende que está retribuyendo servicios que constituyen actividades empresariales no sujetas a retención por no constituir el supuesto de canon previsto en los convenios de aplicación, y destaca que la Inspección, examinando el Informe de la OCDE, ha obviado lo referente al Web hosting que refrenda su criterio pues la «capacidad» recibida de las sociedades proveedoras constituye una prestación de un servicio y no el alquiler de un ordenador...

TERCERO: Examinada la documentación dispuesta, debe tenerse en cuenta a la vista de las alegaciones formuladas, que no se han dispuesto de los contratos, que permitieran delimitar sin lugar a dudas lo pactado por las partes y sus relaciones mercantiles, y que estas se han de deducir de las facturas y demás elementos contrastados en las actuaciones inspectoras; siendo esta una cuestión no exenta de dificultades, pues las nuevas tecnologías hacen preciso la elaboración e integración de nuevos conceptos que generan dudas y controversias como la presente; ambas partes fundan sus discrepancias en la interpretación hecha por los instrumentos y estudios internacionales, documentos que han sido utilizados por las dos partes, como únicos elementos clarificadores; y que como documentación dispuesta constan las facturas cuyo contenido ha sido analizado, por este Tribunal Central, para delimitar los supuestos que constituyen en el presente caso el hecho imponible.

CUARTO: De las extensas alegaciones formuladas por la reclamante podría parecer razonable, en un principio, deducir que no se trata del alquiler de un elemento tangible, ni de un elemento inmaterial generador de derechos de propiedad intelectual o industrial propios del canon. Sin embargo, existen supuestos en que la línea divisoria no es nítida y en tal supuesto, como bien dice la Inspección, señala el mencionado Informe de la OCDE que los «factores que pueden indicar que estamos ante un arrendamiento de equipo en contraposición con un contrato de servicios son: (i) el cliente tiene la posesión física de la propiedad; (ii) el cliente controla la propiedad; (iii) el proveedor no usa la propiedad para prestar servicios a otras entidades no relacionadas con el cliente».

De ahí que la Inspección haga hincapié en que se trata del arrendamiento de un servidor «dedicado», aludiendo a esa exclusividad. Y en este punto procede recordar que este Tribunal Central en reiteradas Resoluciones ha entendido que esta exclusividad tiene especial trascendencia; y que a mayor abundamiento conforme al artículo 430 del Código Civil, al disponer que «posesión natural es la tenencia de una cosa o el disfrute de un derecho por una persona», se infiere que la posesión de una cosa se produce no sólo en los casos en que haya acceso físico a la misma, sino también cuando existe posibilidad de uso de aquélla; pero es que, además concurre en el presente caso otro factor de los citados, como ha quedado reflejado en las diversas Diligencias, cual es el control que la sociedad ejerce sobre las condiciones, características y funcionamiento del servidor.

QUINTO: En el presente caso, como bien dice la Inspección «El término «cánones», empleado en este Convenio, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, de teatro, musicales, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas, y otros medios de reproducción de la imagen y el sonido, las patentes, marcas, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otros derechos o bienes similares, **o por el uso, o el derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. También incluye los pagos por prestaciones de asistencia técnica realizadas en un Estado contratante por un residente del otro Estado, cuando dicha asistencia se preste en relación con la utilización de derechos o bienes de esa naturaleza...**

SEXTO: Que no es aventurado expresar que la sustancia de la operación, en el presente caso, encierra una gran dificultad dada la novedad y complejidad de las modernas tecnologías.

Al tratarse de la utilización de «servidores dedicados», si como tal se entiende una forma avanzada de alojamiento web en la cual el cliente alquila o compra, y tiene el control completo de un servidor entero. En el que la conectividad a Internet es proporcionada al servidor; y que los servidores dedicados son muy a menudo alojados en centros de datos; que se caracterizan por soportar una carga de trabajo y un número de usuarios superior al resto de las gamas de ordenadores; concurren igualmente otros factores, tales como el manejo de bases de datos muy grandes, regímenes de transacciones on-line muy severos etc..., que hacen que sea el volumen de la operación centralizada, por razones funcionales o de seguridad, lo que los distinguen de los tamaños medio y pequeño.

Siguiendo con el examen de la operación, en un momento determinado la reclamante esgrimió ser la propietaria del servidor; y siempre que se habla de un servidor las referencias se hacen a alquiler o compra del espacio virtual pero no aportó documentación mercantil ni contable de tal adquisición, de lo que resultó incuestionable que no es la propietaria del servidor; sino que las titulares son las empresas norteamericanas, receptoras de sus pagos; así como tampoco se discute que estemos ante «servidores dedicados».

Se constata en diligencias suscritas que el obligado tributario interviene en el proceso y mediante las órdenes de servicio requiere del proveedor las características técnicas que debe tener el equipo. Reconoce la reclamante que el servidor es utilizado exclusivamente por el obligado tributario, y todos los datos que constituyen las páginas web son introducidos, modificados y actualizados por **Y, S.L.** aunque a esta no se le entrega la posesión del ordenador ni del hardware, si no que se le cede una capacidad disponible en, el mismo.

Como interpreta el Informe tantas veces aludido, este Tribunal estima acreditado que«(i) el cliente tiene la posesión física de la propiedad; (ii) el cliente controla la propiedad; y que (iii) el proveedor no usa la propiedad para prestar servicios a otras entidades no relacionadas con el cliente». Y conviene recordar, como reconoce la interesada, la reserva que mantiene España a la excepción relativa a la exclusión del concepto de canon en la cesión de uso de bienes de equipo.

En consecuencia, procede desestimar la cuestión de fondo planteada por la reclamante. ■