



# DIXITALIZACIÓN

## 2 GOBERNANZA E DESIGUALDADES

*Velar por las ventajas de la digitalización*

Daniel Neira Barral y  
José Antonio Rodríguez Míguez

*Teletrabajo y protección de datos:  
cuestión de confianza*

Luis de Salvador Carrasco

*La gobernanza digital. Fiscalidad*

Carlos Cruzado Catalán

# •c•a•d•e•r•n•o•s•

é unha publicación do Consello Económico e Social de Galicia

A responsabilidade das opinións expresadas nesta publicación corresponde exclusivamente a os seus autores e en caso ningún supoñen que o Consello Económico e Social de Galicia se identifique coas mesmas.



Algalia de abaixo, nº 24  
15704 - Santiago de Compostela  
981 54 16 50  
e-mail: [cadernos@ces-galicia.org](mailto:cadernos@ces-galicia.org)

Todos os traballos do CES-Galicia poden atoparse en

**[www.ces-galicia.org](http://www.ces-galicia.org)**

# •c•a•d•e•r•n•o•s•

Nº 9 • ANO 2021

## 4 Limiar

## 5 Velar por las ventajas de la digitalización

Daniel Neira Barral y José Antonio Rodríguez Míguez

## 8 Teletrabajo y protección de datos, cuestión de confianza

Luis de Salvador Carrasco

## 12 La gobernanza digital. Fiscalidad

Carlos Cruzado Catalán

## Limiar

*“Goberanza e dixitalización”* é o título desta segunda entrega da colección *• c • a • d • e • r • n • o • s •* adicado á dixitalización na que presentamos outros aspectos deste fenómeno. Como no número anterior, recollemos as ponencias presentadas na xornada que o CES dedicou a este tema.

*Agustín Hernández Fernández de Rojas*

PRESIDENTE

# Velar por las ventajas de la digitalización

Daniel Neira Barral y  
José Antonio Rodríguez Míguez

La digitalización, no ya sólo de la economía sino de prácticamente todos los aspectos de nuestra vida cotidiana, es un fenómeno que se veía venir desde hace décadas pero que la crisis sanitaria y económica generada por la pandemia de la COVID-19 ha acelerado, si cabe en más de una generación.

La importancia y consecuencias de este fenómeno, de dimensión global, justifica sobradamente la elección del Consello Económico e Social de Galicia (CES Galicia) de dedicarle esta jornada.

**Daniel  
Neira Barral**

**José Antonio  
Rodríguez Míguez**

**Comisión Galega  
da Competencia**

La digitalización y sus efectos en la sociedad ha preocupado desde hace tiempo a las Autoridades de Competencia, haciendo realmente relevante que en un foro como este, organizado por el CES Galicia se pueda exponer lo que desde competencia se ha venido planteando al respecto y de ahí el interés de que dos de los profesionales que formamos parte de la Comisión Galega da Competencia, Daniel Neira Barral, como vocal de su Pleno y José Antonio Rodríguez Míguez, como responsable de Investigación, podamos exponer lo que desde Competencia ya se ha hecho y en lo que se está trabajando para que las ventajas de un fenómeno como el de la digitalización no se vean disminuidas o incluso suprimidas por los peli-

gros que desde competencia ya se han venido advirtiendo.

No debemos olvidar que la Comisión Galega da Competencia se configura como el órgano colegiado independiente, adscrito al Instituto Gallego del Consumo y de la Competencia, encargado, de acuerdo con la norma reguladora del Instituto Gallego del Consumo y de la Competencia, de sus estatutos y demás normativa, de la aplicación en la Comunidad Autónoma de Galicia de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de defensa de la competencia, según los criterios establecidos por la Ley 1/2002, de coordinación de competencias entre el Estado y las comunidades autónomas en materia de defensa de la competencia.



Llegado a este punto debemos señalar que, en efecto, la digitalización es un fenómeno complejo integrado por elementos diversos cada uno de los cuales ha ido adquiriendo consideración propia: Big Data, Protección de Datos, TIC, Plataformas Digitales...apareciendo nuevos modelos de negocio y nuevos operadores cuya consolidación en el mercado les ha dado un poder cuyo eventual abuso puede resultar peligroso incluso para valores tan importantes como la Libertad o la Seguridad.

El temor, convertido posteriormente en evidencia, de que el poder de mercado convirtiera ciertos comportamientos empresariales en abusivos llevó en su día, a finales del siglo XIX al Congreso de los Estados Unidos de América a promulgar la conocida como Sherman Act (1890).

### La digitalización es un fenómeno complejo integrado por elementos diversos.

Más de cien años después (1993), las denuncias de la empresa Novell tanto la a Federal Trade Commission norteamericana, como a la Comisión Europea, cuestionaron las prácticas de Microsoft al imponer que los ordenadores personales que incorporaran su sistema operativo incluyeran sus productos para navegar por Internet o acceder al mundo Multimedia. La sanción por abuso de posición de dominio que le impuso la Comisión Europea y confirmó en casación el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, abrió el camino a múltiples denuncias muchas de las

Nuestra  
sociedad  
actual poco  
tiene que ver  
con el  
incipiente  
mercado  
digital de  
finales del  
siglo pasado.

cuales se dirigen hoy. – y no por casualidad –, contra los actuales gigantes del mundo digital: Google, Amazon, Facebook y Apple (conocidos en conjunto por el acrónimo “GAFA”) y se diseñan nuevos marcos regulatorios y la reforma de las normas sobre concentraciones económicas al advertir que la adquisición por las empresas más grandes de pequeños competidores en desarrollo ha marcado la actual situación.

### Regulación

La opción entre la autorregulación de los mercados o la regulación positiva impuesta por los poderes públicos es siempre una alternativa discutible, pero la experiencia de la Comisión Europea, gracias a las investigaciones concluidas con éxito desde la perspectiva de la competencia hace posible, tras un proceso de análisis amplio y de consultas con todos los operadores, que se haya optado por adoptar un marco regulatorio general, de dimensión europea, que no impide desarrollos internacionales o nacionales complementarios. Las reglas claras y fijadas de antemano garantizan un level played field para operadores y usuarios.

En la actualidad se está trabajando en distintas propuestas en el ámbito europeo. Así, la Comisión Europea está inmersa en una ambiciosa reforma legislativa que pone el foco en los prestadores de servicios digitales, especialmente plataformas en línea, que dirigen sus servicios a los ciudadanos europeos (e.g. redes sociales, buscadores, marketplaces...). El paquete de medidas se concreta en dos grandes textos: una Propuesta de Reglamento de Mercados Digitales y una Propuesta de Reglamento de Servicios Digitales, conocida como DMA y DSA por sus siglas en inglés.

Como bien afirma la Comisión, nuestra sociedad actual poco tiene que ver con el incipiente mercado digital de finales del siglo pasado, regulado por la Directiva sobre el Comercio Electrónico,

Directiva 2000/31 implementada en España a través de la Ley de Servicios de la Sociedad de la Información y de Comercio Electrónico (Ley 34/2002, de 11 de julio)

En concreto, con la DSA, la Comisión considera necesario introducir un marco normativo armonizado que pivota sobre la responsabilidad de los prestadores de servicios digitales, las obligaciones de diligencia debida, obligaciones adicionales para plataformas en línea, obligaciones adicionales para grandes plataformas en línea de cara a gestionar riesgos sistémicos y Sistemas de control con posibles sanciones.

En paralelo con la propuesta de Digital Services Act, como ya anticipamos, la Comisión Europea ha propuesto un nuevo régimen regulatorio aplicable a determinadas plataformas que prestan servicios digitales (Digital Markets Act, o DMA). La aprobación de estas normas implicaría cambios de gran calado en los modelos de negocio de diversas empresas y tendría un impacto significativo en el desarrollo de la competencia en los mercados digitales.

### Grandes plataformas

La Comisión propone limitar la aplicación de este nuevo régimen regulatorio a grandes plataformas que tengan un impacto significativo en el mercado interior, que controlen el acceso de sus usuarios empresariales a los usuarios finales, y que disfruten de una posición consolidada en el mercado.

El ámbito de aplicación de la DMA estaría limitado, en principio, a empresas que presten servicios de plataforma (motores de búsqueda, redes sociales, marketplaces, app store, otros servicios de intermediación online, ciertos servicios de mensajería instantánea, servicios en la nube, plataformas de intercambio de videos, sistemas operativos y servicios de publicidad) en al menos tres Estados miembros de la Unión Europea. ■



# Teletrabajo y protección de datos, cuestión de confianza

Luis de Salvador Carrasco

En marzo de 2020, en el momento de confinamiento, todas las entidades tuvimos que hacer un gran esfuerzo para mantener el sistema productivo, de servicios y de administración. Había que adaptarse rápido y había que tomar soluciones a corto plazo, porque había que hacerlo ya.

Sin embargo, las semanas avanzaron, y lo que se suponía iba ser cuestión de días llegó para quedarse.

**Luis de Salvador  
Carrasco**

Director  
de la División de  
Innovación  
Tecnológica de la

**Agencia Española  
de Protección  
de Datos**

En ese momento la Agencia Española de Protección de Datos (AEPD) comenzó a emitir una serie de recomendaciones para dar garantías tanto a responsables como a ciudadanos sobre cómo debía realizarse el tratamiento de los datos personales teniendo en consideración las peculiaridades que presenta el teletrabajo como forma particular del trabajo a distancia. La primera de las recomendaciones publicada, en abril de 2020, fue:

- *Recomendaciones para proteger los datos personales en situaciones de movilidad y teletrabajo.*

La fecha, a poco más de un mes del confinamiento, da una idea de la respuesta de la AEPD, que también entró en teletrabajo de forma in-

mediata. En ese momento, se estaba realizando un asesoramiento y supervisión muy ágil a múltiples entidades públicas y privadas con relación a protección de datos.

Aparte de numerosas publicaciones de carácter general u orientadas a aspectos específicos de la pandemia, la AEPD continuó emitiendo recomendaciones relativas al teletrabajo u otro tipo de actividades que se vieron potenciadas o comenzaron a realizarse de manera remota como consecuencia de las limitaciones en el desplazamiento y la libertad de movimiento:

- *Nota técnica: Protección del menor en Internet [abr 2020]*
- *Infografía: Protección del menor en Internet [abr 2020]*



• Informe 0036/2020 del Gabinete Jurídico de la AEPD sobre la utilización del reconocimiento facial para realizar exámenes [may 2020]

• Informe Jurídico sobre el Anteproyecto de Ley de Trabajo a Distancia de lo que luego sería el Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia. [sept 2020]

• Nota Técnica: Medidas para minimizar el seguimiento en internet [sep 2020]

• Infografía: Medidas para minimizar el seguimiento en internet [sep 2020]

• Post: Privacidad en reuniones online [feb 2021]

Y otras más genéricas que se pueden encontrar agrupados en el microsite de la AEPD **Áreas de Actuación -> Innovación y Tecnología**

Según avanzaba el año era evidente que lo que se suponía iba ser una etapa temporal y transitoria se transformaba en un nuevo modelo económico que se bautizaba como “digitalización” y que se presenta como una opción para conseguir una mayor resiliencia del tejido productivo español.

Por lo tanto, ya no bastaban las soluciones a corto plazo, era el momento de plantear una planificación estratégica a largo plazo. Si el teletrabajo, a partir de la “digitalización”, era el fundamento de la resiliencia económica, está claro que la “digitalización” en sí misma ha de ser resiliente pues de otra forma estaremos construyendo un gigante de pies de barro. Y si el concepto de resiliencia no la estamos aplicando únicamente a una entidad sino a la sociedad en su conjunto, dicha resiliencia se vincula de forma inseparable al término sostenibilidad. El modelo económico basado en la “digitalización” no será resiliente si la “digitalización” no es resiliente, al igual que dicho modelo no será sostenible si la digitalización no es sostenible.

La implantación de la resiliencia y la sostenibilidad, en el Estado en general y en cada una de las entidades, exige la implementación de un

Lo que se suponía iba a ser una etapa temporal y transitoria se transformaba en un nuevo modelo económico, la digitalización.

enfoque estructurado y coherente para mejorar la capacidad de la organización y para identificar, de forma proactiva, los riesgos de sus procesos, evaluarlos y gestionarlos.

### Derecho fundamental

Desde el ámbito de la competencia de la AEPD, esta gestión hay que aplicarla desde la perspectiva de la protección de datos, lo que se ajusta perfectamente al modelo de cumplimiento del RGPD. Esta obligación se hace explícita en el RDL 28/2020 y en el Acuerdo Marco Europeo de Teletrabajo. Hay que recordar que el derecho a la protección de datos personales es un **derecho fundamental** reconocido en el artículo 18.4 de la Constitución.

En el contexto del teletrabajo, los sujetos de los datos son tanto los propios empleados de la organización como las personas físicas con las que ésta se relaciona y de las que se tratan datos (clientes, proveedores, etc.). En ese sentido, es necesario garantizar la conformidad con el RGPD en ambos contextos atendiendo a las circunstancias particulares que determina cada uno de ellos.

En el caso de el tratamiento de datos de los empleados en régimen de teletrabajo, se ha de cumplir el principio de licitud del tratamiento de los datos del empleado, por lo que, para los distintos tratamientos que se realicen, habrá de considerarse:

- La voluntariedad del trabajo a distancia (artículo 5 del RDL 28/2020)
- La no aplicabilidad del consentimiento como base jurídica.
- La aplicabilidad, en algunos tratamientos, de la base jurídica del artículo 6.1.b por la existencia de una relación contractual con relación al art. 20.3 del Estatuto de los Trabajadores que establece la facultad del empresario para ejercer el poder de dirección y control, siempre con observancia del principio de proporcionalidad.

- La aplicabilidad, en algunos tratamientos, del interés legítimo del empleador, siempre que frente al mismo no prevalezcan los derechos y libertades del trabajador al amparo del artículo 6.1.f) del RGPD, y que ha de evaluarse a través de una “prueba de sopesamiento” que no debe confundirse con una EIPD.

- La aplicabilidad, en algunos tratamientos, de la base jurídica del cumplimiento de obligaciones legales, artículo 6.1.c., como es el caso de la obligación del empleador de establecer un registro de jornada, establecida en el artículo 34.9 del Estatuto de los Trabajadores. Este se impone con una finalidad específica, favorable al trabajador, tal y como se reitera en diversos apartados del Preámbulo del Real Decreto Ley 8/2019. Debe valorarse si el registro va a usarse al único efecto de lo previsto en el artículo 34.9 ET o si también se va a usar como medida de control por el empresario, atendiendo a las circunstancias concretas en que vaya a desarrollarse el trabajo a distancia. En ese caso, será necesario informar al trabajador de la doble finalidad.

- El levantamiento de la prohibición de categorías especiales de datos, por ejemplo, los datos biométricos dirigidos a la identificación unívoca del trabajador, solo podría estar amparado en el artículo 9.2.b del RGPD: un tratamiento **necesario** para el cumplimiento de obligaciones y el ejercicio de derechos específicos del responsable del tratamiento o del interesado en el ámbito del Derecho laboral y de la seguridad y protección social, autorizado por una norma con rango de ley o un convenio colectivo con arreglo al Derecho, y aplicando el principio de proporcionalidad.

En cuanto a los tratamientos ya en curso y que son el objeto de la actividad del responsable, no se requiere la existencia de una base jurídica distinta de la que legitima el tratamiento por el propio responsable cuando se implementan en modo de teletrabajo, no suponiendo los medios

empleados una modificación de la legitimación de los mismos.

No obstante, no debe perderse de vista que la existencia de una base de legitimación no exime del cumplimiento del resto de principios de tratamiento recogidos en el artículo 5 (licitud, lealtad, transparencia, limitación de la finalidad, minimización de datos, exactitud, limitación del plazo de conservación, integridad y confidencialidad) y que se desarrollan a lo largo de todo el articulado de la norma. El RGPD es algo más que el cumplimiento de los artículos 6 al 10.

### Los datos biométricos permiten la identificación unívoca del trabajador



En este sentido, si bien los principios y derechos establecidos en el RGPD no suponen un giro radical con respecto a la derogada Ley Orgánica 15/1999, sí lo es la orientación del modelo de cumplimiento. La aplicación del RGPD va más allá de un aspecto puramente jurídico o técnico y exige un modelo de gestión, de “management”, que se fundamenta básicamente en:

- La orientación a procesos o “tratamientos”.
- La orientación a la gestión del riesgo para los derechos y libertades de los individuos.

El trabajo a distancia suponía un riesgo adicional para los derechos y libertades, tanto de los trabajadores como de los sujetos de los datos que estos trataban.

– La implementación de modelos de organización.

El RGPD parte de un mínimo exigible para la legitimidad de los tratamientos: definición de la responsabilidad, cumplimiento de las condiciones de licitud, del ejercicio de derechos, etc., y lo extiende a la implementación de modelos de gestión, o “políticas de protección de datos” tal y como establece el artículo 24, orientadas a garantizar y demostrar la adecuación de los tratamientos en función de su naturaleza, ámbitos, contexto, fines y el riesgos para los derechos y libertades de los interesados.

Por lo tanto, cuando se plantea la implementación de procesos en la entidad en régimen de teletrabajo, hay que ir más allá de la simple elección de una herramienta u otra. Hay que tomar decisiones para gestionar el cambio en la naturaleza del tratamiento, la forma en la que se implementa y minimizar los nuevos riesgos que esto supone. Ya el Dictamen 2/2017 del Grupo de Trabajo del Artículo 29 respecto al tratamiento de datos en el ámbito laboral manifestaba que el trabajo a distancia suponía un riesgo adicional para los derechos y libertades, tanto de los trabajadores como de los sujetos de los datos que estos trataban.

En la implementación de los tratamientos, el RGPD no exige una perfección absoluta pero sí exige un modelo de madurez en la gestión de los datos personales (como los modelos de calidad en la gestión de los datos de la empresa), una gestión del riesgo para los derechos y libertades y la implementación de procesos de mejora continua.

La AEPD ha publicado guías, ayudas y herramientas de toda índole para apoyar a los responsables en esta tarea. Sin embargo, estas ayudas son herramientas de soporte que no pueden sustituir a las obligaciones del responsable, sus decisiones y actuaciones, en las que no caben aplicar automatismos, limitarse a checklists, ni trasladar los resultados obtenidos

**Las herramientas de soporte no pueden sustituir a las obligaciones del responsable de protección de datos, sus decisiones y actuaciones.**

sin una adecuación crítica al caso concreto. Por tanto, se hace necesario:

- Implementar políticas de protección de datos.
- Aplicar una gestión de riesgos para los derechos y libertades.
- Aplicar los principios de protección de datos por defecto, configurando correctamente las aplicaciones para minimizar los datos personales tratados.
- Aplicar los principios de protección de datos desde el diseño, identificando los requisitos y rediseñando los procesos de teletrabajo, aplicándolo a las nuevas herramientas empleadas, aumentando la transparencia, etc.
- Implementar medidas de seguridad efectivas, orientadas a proteger los derechos y libertades.
- Y por último, gestionar las brechas de datos personales, con el propósito de ser, de nuevo, más resilientes y efectivos, mediante la notificación a la AEPD y la comunicación, si se precisa, a los afectados.

#### Saber más

Finalmente, para profundizar en el tema, aconsejo consultar:

- El citado Real Decreto-Ley 28/2020
- Acuerdo Marco Europeo sobre Teletrabajo
- Dictamen 2/2017 sobre el tratamiento de datos en el trabajo, adoptado el 8 de junio de 2017 (WP 249)

Y los documentos antes referenciados de la AEPD. ■

# La gobernanza digital.

## Fiscalidad

Carlos Cruzado Catalán

Hace tan solo unos días que podíamos leer en prensa como los gigantes digitales han disparado sus beneficios con la pandemia (“Apple iguala el PIB de Grecia y Google triplica beneficios”, “Con el beneficio de Google te compras medio Inditex en bolsa”, “El incremento de la publicidad online dispara los beneficios de Facebook”, “La pandemia aúpa a las tecnológicas a resultados trimestrales record”). Y esto ha sido posible porque el teletrabajo, el ocio ligado a las pantallas y las compras online se han multiplicado exponencialmente como consecuencia del modo de vida que nos ha impuesto el coronavirus.

**Carlos  
Cruzado Catalán**

Presidente  
del Sindicato  
de Técnicos  
del Ministerio de  
Hacienda

No obstante este crecimiento desde marzo del pasado año, lo cierto es que anteriormente estas compañías ya venían apuntando maneras y colocándose desde hace años entre las empresas con mayores beneficios en el mundo; y al mismo tiempo, las últimas en el ranking del pago de impuestos. Se han publicado muchas cifras respecto de lo poco que realmente pagan estos grandes grupos digitales, aunque la falta de transparencia y publicidad de los impuestos que en los múltiples países pagan, o mejor dicho no pagan, dificulta hacer esa cuenta. Aunque en todo caso, y dado los países de “conveniencia” a través de los que acaban trasladando sus beneficios hacia territorios de escasa o nula fiscalidad -los que conocemos como paraísos

fiscales, que quizás sería mejor denominar “guarderías fiscales”-, sí podemos concluir que su aportación a las distintas haciendas de los países en los que obtienen sus ingresos es más que escasa.

Como señala la exposición de motivos de la reciente Ley del impuesto sobre determinados servicios digitales, a la que después nos referiremos: *La economía mundial está adquiriendo rápidamente carácter digital y, como consecuencia de ello, han surgido nuevas maneras de hacer negocios. Los modelos de negocio digitales se basan en gran medida en la capacidad para llevar a cabo actividades a distancia, incluso transfronterizas, con escasa o nula presen-*

*cia física, en la importancia de los activos intangibles, y en el valor de los datos y las contribuciones de los usuarios finales a la creación de valor.*

*Sin embargo, las actuales normas fiscales internacionales se basan sobre todo en la presencia física y no fueron concebidas para hacer frente a modelos de negocio basados principalmente en activos intangibles, datos y conocimientos. Así, no tienen en cuenta los modelos de negocio en los que las empresas pueden prestar servicios digitales en un país sin estar físicamente presentes en él, tienen dificultades para impedir la deslocalización de activos intangibles a jurisdicciones de escasa o nula tributación, y tampoco reconocen el papel que desempeñan los usuarios en la generación de valor para las empresas más digitalizadas mediante el suministro de datos o la generación de contenidos o como componentes de las redes en que se basan muchos modelos de negocio digitales. Todo ello provoca una desconexión entre el lugar donde se genera el valor y el lugar donde las empresas tributan.*

Esta situación conlleva el que las actuales normas relativas al impuesto sobre sociedades, no sólo en nuestro país, sino en todo el mundo, que fueron diseñadas en su actual configuración hace ya más de un siglo, sobre la base de la presencia física en el país en el que se tributa, no nos sirvan para gravar los beneficios generados por la digitalización de la economía.

No obstante lo anterior, hay que señalar que este problema no sólo lo tenemos con las empresas digitales, sino también, aunque con un impacto algo menor, con las grandes compañías transnacionales de cualquier sector. Estas compañías, apoyándose en la falta de armonización del impuesto a nivel internacional, aprovechan los agujeros de los distintos sistemas tributarios

y sus divergencias, para utilizar prácticas elusivas que comenzaron denominándose “ingeniería fiscal” y que ahora son más conocidas como “Prácticas fiscales agresivas”, pese a que lo más correcto sería utilizar el adjetivo de “abusivas”.

Esta vieja concepción del impuesto y de su pago en el lugar donde establece su domicilio la empresa, a la que nos hemos referido antes, ha provocado que hayamos asistido en los últimos años a una competencia fiscal entre países por atraer hacia su territorio a las grandes corporaciones con actividad transnacional. Así, se bajan los tipos nominales del impuesto, como ocurre en Irlanda, con el 12,5%, o se facilita, a través de determinados mecanismos, el traslado de beneficios a territorios de escasa o nula tributación, como también ocurre en Irlanda y en otros países de la UE como Holanda.

Estas políticas repercuten, al final, en el resto de los países, instalándose esa dinámica de bajadas de tipos nominales y, sobre todo, de los tipos efectivos de las mayores compañías, que son las que en mayor medida utilizan todas las posibilidades que les brindan los distintos sistemas tributarios. Y así, con la excusa de acercar tipos nominales y efectivos, se bajan los primeros, en vez de tomar las medidas necesarias para que sean los efectivos los que se aproximen en mayor medida a los nominales. Espiral que en España se ha traducido en que en poco más de diez años hayamos asistido a dos bajadas de tipos, del 35 al 30 y, tras la reforma del 2015, al 25. Según Tax Foundation, el tipo medio del impuesto sobre sociedades a nivel mundial ha pasado del 40% en 1980 al 24% en 2020.

Si a este panorama sumamos el hecho de que, en muchos casos, los convenios firmados para evitar la doble imposición han derivado finalmente, en palabras del propio Secretario General de la OCDE, Ángel Gurría, en “convenios de

doble exención”, llegamos a la situación actual de erosión de las bases imponibles y traslado de beneficios a territorios de escasa o nula tributación, de las grandes corporaciones transnacionales, con un efecto incrementado en el caso de las del sector digital.

Pero en este tablero de la elusión fiscal no sólo participan las compañías que “optimizan sus facturas fiscales”, como eufemísticamente oímos decir en muchas ocasiones, sino que aparecen, como cooperadores necesarios -a veces, incluso en el estricto sentido penal del término- los expertos en ingeniería fiscal, que dan forma a las estructuras necesarias para burlar el principio de capacidad económica que debe regir cualquier sistema fiscal justo, por el que las compañías deberían tributar en función de sus beneficios. Expertos que, en demasiadas ocasiones provienen del ámbito del diseño y control tributario, como ocurre con altos funcionarios de la Administración tributaria, que traspasan esa puerta giratoria, a veces en viajes de ida y vuelta, poniendo en tela de juicio su independencia, aun cuando su actuación desde el punto de vista legal no merezca en la mayoría de las ocasiones reproche alguno.

En este sentido, sería imprescindible regular detalladamente la actividad de estos expertos, así como las condiciones en las que se pueda producir el traspaso de los provenientes de la Administración, más allá de lo establecido por la Directiva DAC 6, por la que se obliga a los “intermediarios” a declarar las operaciones que se puedan considerar como planificación fiscal abusiva, que pueda contribuir a la reducción de las estrategias de elusión de los grandes grupos transnacionales.

Ante este panorama, desde la explosión de la crisis financiera, hace ya más de diez años, la UE y la OCDE, fundamentalmente, han venido mos-

trando su preocupación por la situación y planteando la necesidad de acometer reformas para taponar esas vías de agua que la planificación fiscal agresiva y la utilización de las guaridas fiscales conlleva para los sistemas tributarios. Pero lo cierto es que las soluciones no terminan de concretarse y los problemas continúan, incluso con una mayor dimensión, consecuencia del auge en estos años de las compañías que prestan servicios digitales, capaces de eludir incluso en mayor medida, por su propia naturaleza, el pago de sus impuestos sobre beneficios.

No obstante, los sectores empresariales afectados niegan la realidad, como viene ocurriendo año tras año, cuando la Agencia Tributaria publica, en su informe de recaudación anual, los tipos efectivos que pagan las grandes corporaciones sobre su beneficio contable. De esta publicación se infiere que los grupos consolidados sólo tributaron en el periodo 2007/2016 al 6,37% sobre el beneficio contable, frente al 16,02% que pagaron las pymes. Y esta tendencia se mantiene, ya que el último dato publicado, del ejercicio 2019, es del 5,11% frente al 12,24% de las sociedades no integradas en grupos consolidados.

De acuerdo con ello, serían los 5.521 grupos empresariales, que presentan su declaración del impuesto como tales, los principales causantes del desplome recaudatorio. Y el hecho de que la carga real del impuesto sobre Sociedades de estos grupos está por debajo de la mitad que la que soportan las pequeñas y medianas empresas, se debe fundamentalmente a que en los últimos cuatro años han acaparado el 75% de los 466.990 millones de los dividendos y plusvalías que en ese periodo no tributan en el impuesto sobre Sociedades, cuyo volumen total está aumentando significativamente en los últimos años. Así, a partir de 2015 el importe exento de dividendos y plusvalías se ha tripli-



cado respecto del promedio de la década precedente, y en la declaración de 2018 se ha disparado a más de 152.638 millones exentos, casi sextuplicando el promedio de la década.

El argumento utilizado para desvirtuar tales datos venía siendo que los tipos efectivos sobre el beneficio contable no reflejaban la realidad de la carga fiscal, ya que se comparaban los impuestos pagados en España con los beneficios obtenidos en todo el mundo, mientras que buena parte de la actividad de muchas de esas compañías tenía lugar en el exterior. Pero la realidad es tozuda y ha hecho buena la manifestación de Ángel Gurría, cuando señalaba que los instrumentos previstos en principio para evitar la doble imposición, ahora han provocado la doble exención, y en definitiva que buena parte de esas actividades en el exterior de estas compañías no tributen aquí pero tampoco fuera, o que lo hagan a tipos efectivos mínimos. Y así se desprende de la estadística que ha comenzado a publicar la Agencia Tributaria hace dos años, con los datos procedentes de la relativa a la información País por País, que deben presentar en su domicilio fiscal de residencia las matrices de multinacionales con cifra neta de negocios consolidada a nivel mundial superior a 750 millones de euros para el conjunto de entidades que forman parte de su grupo fiscal.

De la última de esas estadísticas publicada, referida al informe país por país correspondiente al ejercicio 2017 se deduce que las 112 grandes multinacionales españolas cuentan con 14.996 filiales (5.057 en España y 9.939 en el extranjero) y que declararon unos beneficios netos mundiales de 88.398 millones (resta de filiales con beneficios y con pérdidas), devengando a nivel mundial un impuesto por sus beneficios de 14.786 millones. Con la limitación de disponer de resultados netos, y no brutos, el tipo efectivo mundial de estas multinacionales en 2016 fue

el 16,7%, si bien 45 multinacionales, acumulando el 39,4% del beneficio neto total, tuvieron un tipo efectivo medio del 3,1%. Si dispusiéramos de resultados brutos (sin contar con las filiales en pérdidas), la carga real del impuesto sería mucho menor. Atendiendo al impuesto pagado en el año con criterio de caja resulta que 22 de ellas, que acumulan el 27% del total del beneficio, pagan un tipo efectivo del 1,3%.

Para evitar “la doble exención”, debería derogarse el actual régimen de exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español, contemplado en el artículo 21 de la Ley del impuesto sobre sociedades. Régimen que habría que sustituir por la deducción para evitar la doble imposición, descontando el impuesto realmente pagado por las filiales en el exterior. Decisión que debería trasladarse, también, al Parlamento europeo -donde recientemente se ha constituido una Subcomisión de Fiscalidad cuyo objeto es la lucha contra el fraude, la evasión, la elusión fiscal y la transparencia con fines tributarios- para eliminar el régimen de exención de dividendos.

Las dificultades para elaborar una lista de territorios considerados guardias fiscales, que incluya a todos los países que actúan como tales, con independencia de su localización; para la adopción de acuerdos suficientes para acabar con las prácticas abusivas de las transnacionales, más allá de las limitaciones y problemas que, junto al de la voluntariedad, conllevan las 15 medidas BEP; para el establecimiento de una base común para el Impuesto de Sociedades en la UE y para la implantación global de un tipo de gravamen mínimo del impuesto, ponen de manifiesto esa falta de voluntad política para afrontar este reto. Y está condicionada, sin duda, por el poder que han adquirido las grandes corpo-



raciones, con cifras de negocios superiores en varios casos al PIB de algunos países. Compañías que utilizan su influencia por canales lícitos y, a veces, no tanto, para ralentizar la adopción de las medidas que puedan suponer un freno a las estrategias de elusión, contrarias a la responsabilidad social corporativa.

Y, como gran aliado en las prácticas de planificación agresiva de las grandes corporaciones transnacionales, nos encontramos a los mal denominados paraísos fiscales, que más bien deberían ser conocidos como guaridas fiscales. Territorios que constituyen un eslabón fundamental para dichas prácticas elusivas y que, a pesar de la petición de Angela Merkel y Nicolás Sarkozy en la cumbre del G20 en Londres, en 2009, de acabar con ellos, como condición mínima para reformular la nueva arquitectura del sistema financiero mundial, una década después tienen, si cabe, más músculo que entonces. Quizás por ello, esa nueva arquitectura del sistema brille por su ausencia y las palabras de Sarkozy en ese momento *-Hoy se nos ofrece una oportunidad histórica para moralizar un sistema que se ha vuelto tremendamente inmoral- definan la realidad actual por sí solas.*

Sin voluntad política difícilmente se pondrá coto al papel de las guaridas fiscales, y así el proceso de elaboración de la lista europea de “países y territorios no cooperadores en materia fiscal”, que tantas esperanzas levantó como un paso en la línea de combatirlos, ha derivado en que, a día de hoy, únicamente una docena de territorios aparezcan en la lista negra, en la que deberían estar incluidos, aplicando los criterios supuestamente utilizados, más de un país de la propia UE.

A pesar de que dicha ralentización en la adopción de medidas hasta ahora ha sido un hecho, lo cierto es que en los últimos meses y,

sobre todo, en las últimas semanas, una cadena de reacciones por parte del FMI, de la OCDE y de la nueva administración USA, parecen indicar que algo se está moviendo y que podría adoptarse alguna decisión a corto plazo respecto de los dos pilares en los que desde 2019 se viene trabajando en el denominado Marco Inclusivo OCDE/G20 sobre BEPS, que agrupa a 137 países y jurisdicciones en igualdad de condiciones para negociar a nivel multilateral las normas tributarias internacionales.

El primer pilar, que establecería nuevas normas sobre el lugar en el que deberían pagarse los impuestos y una manera totalmente nueva de compartir las potestades tributarias entre países. El objetivo es garantizar que las empresas multinacionales con un fuerte componente digital u orientadas al consumidor paguen impuestos en el lugar en el que operan de manera sostenida y significativa, aunque no tengan presencia física, como se exige actualmente en virtud de la normativa tributaria vigente.

El segundo pilar que establecería un impuesto mínimo mundial que ayudaría a los países de todo el mundo a resolver el resto de los problemas relacionados con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por parte de las empresas multinacionales.

El cambio de actitud de la administración norteamericana, tras el reciente relevo en la presidencia, ha sido notable en esta cuestión, al pasar de la resistencia a cualquier medida internacional que cuestionara la soberanía fiscal de los países a proponer un cambio radical en las posibilidades de actuación de las grandes compañías transnacionales.

No obstante, lo cierto es que EEUU sigue adelante actualmente con el proceso de posibles acciones comerciales para responder a las me-

didadas que países como Reino Unido, Italia y España ya han adoptado ante la inacción europea y de la OCDE en relación con la tributación de determinados servicios digitales. A este respecto, el rechazo por falta de unanimidad a la aprobación del proyecto de Directiva presentada por la Comisión Europea en marzo de 2018 relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales precipitó esa corriente de adopción de medidas unilaterales.

En esa línea, como se señala en la exposición de motivos de la Ley 4/2020, de 15 de octubre, el largo periodo de tiempo transcurrido desde que comenzaron los debates a nivel internacional sobre este asunto sin que haya sido posible adoptar soluciones prácticas al respecto, unido a razones de presión social, justicia tributaria y sostenibilidad del sistema tributario, hacen necesario adoptar, siguiendo el camino iniciado por otros países, una solución unilateral que permita a España ejercer de forma inmediata en su territorio derechos de imposición que legítimamente le corresponden, por ser de donde proceden los datos y las contribuciones de los usuarios que generan valor a la empresa.

En cuanto al contenido del impuesto, lo que grava son tres tipos de servicios digitales, caracterizados por el hecho de que no podrían existir sin la implicación de los usuarios: Servicios de publicidad en línea, de intermediación en línea y de transmisión de datos. Y los contribuyentes del impuesto serán aquellas compañías cuyo importe neto de su cifra de negocios sea superior a 750 millones de euros y su importe de ingresos por los servicios digitales sometidos al impuesto sea superior a los 3 millones de euros. El tipo impositivo es del 3%.

Este impuesto nace con vocación de temporalidad en tanto se adopta una decisión internacional que luego se traslade a nuestra legislación,

como se indica expresamente en la exposición de motivos de la Ley:

*Recientemente se han reiniciado asimismo los trabajos en el seno de la OCDE para adaptar el sistema tributario internacional a la digitalización de la economía mediante la reasignación de los derechos de gravamen a los países o territorios de mercado cuando se participe en la actividad económica, sin necesidad de presencia física, creando un nuevo nexo al efecto. Por tanto, como ya se indicaba en los informes sobre economía digital de la OCDE, el establecimiento de medidas unilaterales tiene carácter transitorio. Así, esta naturaleza provisional se predica del nuevo tributo hasta que entre en vigor la nueva legislación que tenga por objeto incorporar la solución adoptada internacionalmente.*

En definitiva, y como hemos visto, son muchos los retos y las dificultades a los que se enfrenta ese acuerdo a nivel internacional, pero lo cierto es que el nuevo discurso que en las últimas semanas venimos escuchando por parte de EEUU, del FMI y de la propia OCDE, al que se están sumando buena parte de los países de la UE, nos permiten albergar esperanzas de que en breve se pueda avanzar en ese necesario cambio de la fiscalidad internacional, que en una situación de crisis global como la actual, se hace más necesario, si cabe, que nunca. ■

• c • a • d • e • r • n • o • s •



C | E | S  
G A L I C I A  
Consello Económico e Social de Galicia

[www.ces-galicia.org](http://www.ces-galicia.org)