



## **TECNOLOGÍAS DIGITALES E INTERROGANTES EN MATERIA TRIBUTARIA**

### **DIGITAL TECHNOLOGIES AND INTERROGATIVES REGARDING TRIBUTARY MATTERS**

*Noemí B. Mellado*

#### **RESUMEN**

Dentro de un marco de interdependencia por la internacionalización de los mercados y la conectividad global, resultan las mudanzas que sufre el capitalismo mundial con la aceleración vertiginosa de los cambios tecnológicos digitales que continúan transformándolo, al tiempo que crean oportunidades económicas y generan poderosos gigantes en el mercado poniendo en riesgo la intimidad de las personas y los derechos ciudadanos. Este escenario conduce a plantear ciertos interrogantes claves: cómo enfrentar el desafío que conlleva la digitalización y el surgimiento de empresas oferentes de plataformas virtuales; cuáles serán las políticas a adoptar en consecuencia, particularmente las tributarias por los problemas inéditos que se plantean en la materia, a partir de considerar a los datos como clave de la generación del valor y el rol de las plataformas digitales para capitalizarlos. Asimismo, la incertidumbre se constituye en la variable contextual por efecto de tensiones geopolíticas y estratégicas, tanto en Estados Unidos y China como en Europa del Este, que permitirían afianzar el predominio de las principales potencias mundiales como impulsoras de la Economía digital.

#### **PALABRAS CLAVE**

Tecnologías digitales, plataformas virtuales, políticas tributarias

#### **ABSTRACT**

Within the framework of interdependence that results from market internationalization and global connectivity, significant alterations have occurred in the world of capitalism, due to the rapid acceleration of digital technological advancements. These changes continue to transform the capitalist system, creating economic opportunities while also giving rise to powerful market giants that pose risks to personal privacy and civil rights. This scenario raises crucial questions about how to confront the challenges brought about by digitization and the emergence of platform-based companies. It also raises concerns about the appropriate policies to adopt, particularly in the realm of taxation, as unprecedented issues arise in this field. These considerations involve recognizing the value-generating potential of data and the role of digital platforms in capitalizing on that value. Furthermore, uncertainty becomes a contextual variable influenced by geopolitical and strategic tensions in the United States, China, and Eastern Europe, potentially solidifying the dominance of major world powers as drivers of the digital economy.

#### **KEYWORDS**

Digital technologies, virtual platforms, tax policies.



## INTRODUCCIÓN

Vivimos en un mundo incierto donde reina la inestabilidad debido a diversos factores, entre ellos los impactos derivados de la confrontación comercial, tecnológica y geopolítica entre China y EE.UU<sup>1</sup>, produciéndose desequilibrios de poder frente a la emergencia de nuevos actores y el incremento de la proyección geoestratégica de China en detrimento del poderío norteamericano agravado por sus problemas monetarios, inflacionarios y de endeudamiento económica. Así, el país asiático se convirtió en el mayor socio comercial del mundo y alcanzó un PBI similar al estadounidense.

Las consecuencias de la pandemia del COVID 19 agravaron el estado de incertidumbre, no solo en términos de vidas humanas sino de desigualdades crecientes en su multidimensionalidad (económica, social, política y cultural); también los problemas medioambientales degradan cada vez más al planeta poniendo en riesgo las generaciones futuras.

Por otro lado, la guerra de Rusia con Ucrania iniciada el 24 de febrero de 2022 implicó, no solo la pérdida de vidas humanas, sino que desencadenó trastornos globales profundizando la desaceleración del crecimiento mundial, el incremento de flujos migratorios, el aumento de los precios de productos energéticos -gas y petróleo- y afectó los mercados de productos alimentarios y de fertilizantes para la agricultura, amenazando la seguridad alimentaria mundial. Como consecuencia se reforzaron las presiones inflacionarias mundiales obligando a las economías desarrolladas a la adopción de políticas monetarias restrictivas con efectos en los flujos de inversión hacia los países periféricos. De este modo se remodelaron

---

<sup>1</sup> Sin embargo, para algunos autores, el espacio de disputa geopolítico entre China y EE.UU. es eminentemente tecnológico, cuyo núcleo central se encuentra en la capacidad tecnológica de fabricar los microchips (Colomina, 2021, p.18) que se encuentran incorporados en bienes finales tales como lavarropas, hornos de microondas, autos, teléfonos móviles y computadoras. Pese a que la industria de semiconductores (insumo esencial para fabricar microchips) se encontraba en crisis, actualmente, en el marco de confrontación, las inversiones se orientan hacia Europa, particularmente Alemania, para construir fábricas de semiconductores (El Día, 2023, p.2), ya que la UE depende en materia de microchips de Corea y Taiwán. Mundialmente el 50% de los chips se fabrican en Corea del Sur y le siguen Taiwán y Singapur. La disputa china-estadounidense data del 2018 cuando se le impuso sanciones por parte de la Casa Blanca a la empresa HUAWEI, impidiéndole el acceso a chips y otras tecnologías estadounidenses (Mc Donald, 2021). Dicha tensión se reactivó en octubre de 2022 cuando, por razones de seguridad nuevamente, EEUU restringió a China el acceso de microchips de alta gama con aplicaciones militares. Del mismo modo, en mayo del 2023 China, aduciendo cuestiones de seguridad nacional, instó a dejarle de comprar a MICRON (estadounidense de semiconductores).



rápidamente los equilibrios geopolíticos globales.

En cuanto al efecto pandémico en el crecimiento económico, algunos estudios, entre ellos los de Aromí, Bermúdez y Dabús (2022), resaltan una elevada inflación y devaluación, una importante tasa de volatilidad del crecimiento de la producción, problemas en materia laboral acompañada con un ensanchamiento del trabajo informal, precariedad laboral y desocupación aumentando la pobreza y vulnerabilidad social. En este sentido la CEPAL (2021, p. 38) proyectaba más de 18 millones de nuevos desempleados en América Latina y el Caribe como consecuencia del COVID; los más pobres, los dañados por la precariedad laboral y la informalidad serían los más afectados, estimando que 45,4 millones de personas caerían en la pobreza incrementándose la desigualdad en todos los países de la región con un estimativo del 1% y el 8% del índice de Gini.

La incertidumbre se va profundizando en un contexto en el cual las nuevas tendencias económicas, tecnológicas y medioambientales ponen en entredicho a las organizaciones multilaterales y regionales en cuanto a su legitimidad, eficiencia y limitaciones de capacidades para responder a las nuevas amenazas globales y regionales, tal como ocurrió con la catástrofe sanitaria que puso en juego a la cooperación internacional, a los mecanismos multilaterales y a las aptitudes de proveer bienes públicos globales frente a la perturbación que sufrieron las cadenas de suministros y la propagación del miedo para poder asegurar máscaras, desinfectantes y semiconductores, entre otros.

En este contexto global y de mutaciones que sufriera el capitalismo mundial por la aceleración veloz de los cambios tecnológicos digitales, se plantea un sin fin de interrogantes más que respuestas a cómo enfrentar el desafío que conlleva la digitalización y las políticas a adoptar en consecuencia, particularmente las tributarias a partir de considerar a los datos como clave de la generación del valor y el rol de las plataformas digitales para captarlo. Así, el análisis se limitará al tratamiento tributario de aquellas empresas de plataformas digitales.

## **I. LAS TRANSFORMACIONES DIGITALES Y SUS IMPACTOS**

### *1.1. Afectación del consumo y los modos de producción*

Las tecnologías digitales han arribado para formar parte del estilo de vida de las personas, modificando las actividades laborales, la educación, la salud, la compra y venta de bienes y servicios, el uso de la banca por internet y la cotidianeidad, automatizándola por la



masificación del uso de teléfonos inteligentes que facilitan el acceso a la información, a redes sociales y entretenimientos.

La pandemia contribuyó de modo decisivo convirtiendo a dichas tecnologías en herramientas de la resiliencia social y económica al variar la forma de desarrollar las distintas actividades, las que en su mayoría se efectuaron en línea, hasta alterar incluso las relaciones sociales y tornar a cada individuo en donante de datos por la mayor cantidad de personas que utilizan internet.

Los cambios de hábitos de los consumidores dieron lugar al protagonismo de las plataformas digitales destacándose como regionales Mercado Libre, Amazon, AliExpress, Wish, eBay, Shopify y Tiendanube. Asimismo, surgen nuevos actores intermediarios entre el comercio y los consumidores, las empresas de entrega a domicilio como Rappi, Glovo, PedidosYa o Uber Eats (CEPAL, 2021, p.63).

Las innovaciones tuvieron implicancias no solo en los usuarios sino en los modos de producción, al modificarse los patrones globales de competitividad perdiendo gravitación la mano de obra no calificada frente al uso de tecnologías disruptivas como la robótica, automatización, internet de las cosas, (IoT) inteligencia artificial (IA), computación en la nube, impresión 3D, *Blockchain*<sup>2</sup>, entre otras, convirtiendo a las tecnología digitales y flujos de datos en el “tejido conectivo de la economía global” (Lund et. al, 2021, punto 3).

### *1.2. Efectos en la economía internacional*

El comercio internacional se reconfiguró a favor de los servicios de forma tal que el valor de sus importaciones mundiales en promedio fue del 16,0% en 2021 para llegar al 19,4% en el primer trimestre de 2022, por el influjo de los digitales (informáticos, financieros y empresariales) y el transporte. Al tiempo que las importaciones de los países desarrollados llegaron al 18,6%, las de los países en desarrollo alcanzaron el 20,8% y las exportaciones de servicios de la región, que se habían recuperado en 2021 (26,8%), alcanzaron en el primer

---

<sup>2</sup> Blockchain es una base de datos virtual que brinda información sobre las transacciones que tienen lugar dentro de un grupo, como una red de proveedores, un fondo común de inversión o una cadena de abastecimiento mundial. Al ser un registro descentralizado, cada nodo de la red almacena una copia de todas las operaciones realizadas en el contexto de la cadena o grupo, lo que garantiza la disponibilidad de la información. Su uso se ha extendido hacia diferentes actividades como energía, salud, educación y seguridad. Asimismo, el comercio exterior, la logística, el transporte y los trámites asociados a las operaciones internacionales, son áreas potenciales del uso de esta tecnología para optimizar la trazabilidad de mercadería, seguridad de pagos y financiamiento, información en tiempo real, como así también servicios públicos y privados (Blockchain, 2020, p.4).



trimestre de 2022 un 53,6% con un ritmo mayor que el promedio mundial (BID, 2022, pp. 1-4).

Conforme a UNCTAD (2019, p xvii), la creciente digitalización de la economía mundial se evidencia en que las exportaciones mundiales de servicios de tecnologías de la información y de las comunicaciones (TIC), y servicios digitales, se incrementaron a un ritmo mayor que las exportaciones totales de servicios. En efecto, en 2018 las exportaciones de servicios por vía digital ascendieron al 50 %.

Las cadenas de valor se convirtieron en más intensivas en conocimiento y cambiaron sus formatos de lineales, direccionados al perfeccionamiento de cada mercancía, a redes por la aplicación de tecnologías de usos múltiples y su relocalización territorial, *reshoring*, (Halperin, 2022, citado en Mellado, Ortiz Morales y Chaves García, 2023), permitiendo repartir fases de procesos productivos entre distintos países y acceder a una mayor cantidad de mercados esparcidos geográficamente, posibilitado todo ello por el desarrollo de las TIC y la digitalización. Las filiales diseminadas en el mundo permitieron las prácticas elusivas desviando los beneficios hacia jurisdicciones de baja tributación. La evolución de estos fenómenos demanda de nuevas reglas y temas no cubiertos por el orden multilateral vigente, ampliando no solo las agendas regionales del siglo XXI sino las domésticas.

En consecuencia, el desarrollo digital se ve impulsado, por un lado, por los datos, dando origen a cadenas de valor compuestas por empresas que promueven la recopilación, la elaboración de conocimiento, el almacenamiento y análisis y modelización de esos datos. Una vez que ellos se transforman en I.A. se crea valor susceptible de monetizarse por medio de su uso comercial. Por otro, por las plataformas digitales cuyos modelos de negocios tiene base en los datos (UNCTAD, 2019, p. xvi). Asimismo, coexisten con las corporaciones multinacionales, pequeñas y medianas empresas con ubicación delimitada, prestatarias de variados servicios a partir de distintos modelos de generación de rentas.

En el espacio digital planetario las corporaciones transnacionales se orientan a desarrollar un modelo de negocios cuyo objetivo es el control de los datos para diferentes funciones y la concentración del poder, al quedar los datos personales bajo su control convirtiéndose en activos estratégicos para la creación de valor social (para el sector público) y particular, al otorgar poder a quienes lo acumulan (UNCTAD, 2021, p. xvi). En este aspecto, sus beneficios surgen de la influencia que pueden ejercer sobre las decisiones de los consumidores a través de la comercialización de servicios, tales como la publicidad en línea y la venta de información



de los usuarios o motores de búsqueda, a la vez que les permite predecir los comportamientos, aunque se puedan afectar los derechos individuales y la seguridad por la manipulación que se pudiere hacer de ellos, requiriéndose entonces de regulaciones al ponerse en juego el derecho al acceso a la información frente al derecho a la protección de los datos personales. Respecto al primero hasta hace pocos años era concebido como un derecho “individual” y hasta “universal”, sin embargo, la mercantilización de las TIC convirtió a los datos personales en objetos preciados por ser susceptibles de capitalización -acumulación y reproducción- (Halperin (2019, p. 5). Así la UE aprobó su regulación por el Reglamento General de Protección de Datos (RGPD) y sobre la base de esta normativa varios países reglamentaron el uso. Argentina, si bien tenía protección de datos personales por la Constitución Nacional (art.43), en octubre de 2000 sancionó la ley 25326 que prevé la acción de protección de dichos datos o de *hábeas data* que fuera reglamentada por el decreto 1558/2001.

El Informe sobre la Economía digital de UNCTAD (2019) señala que Microsoft, Apple, Amazon, Google, Facebook, Tencent y Alibaba representan dos tercios del valor total de mercado de las 70 primeras plataformas (p.3). Algunas de ellas han dominado sectores claves del mercado, como Google que concentra cerca del 90 % de las búsquedas en Internet y recientemente incorporó su chat de I.A. generativa “Bard” en respuesta al “ChatGPT”<sup>3</sup>, integrado al motor de búsqueda Bing diseñado por la californiana OpenAI y financiada por Microsoft. Facebook se convirtió en la principal plataforma de medios sociales a nivel global. Amazon tendría una cuota de casi del 40 % de las ventas minoristas en línea del mundo. En China el mercado de pagos móviles en el territorio se concentra en WeChat (propiedad de Tencent) y Alipay (propiedad de Alibaba) (p.7).

Los polos de innovación disruptiva tienden a concentrarse y compiten entre ellos: del 90% de las 70 principales plataformas digitales, un 27% son asiáticas con preponderancia de las chinas, 68% de EE. UU., 3,6% europeas, 1,3% de África y solo 0,2% latinoamericanas. A EE. UU. y China les pertenecen el 78% de las patentes de IA, el 50% del gasto global de la IoT y el 75% del mercado de computación en la nube (UNCTAD, 2019, p.3, citado por Mellado, Ortiz Morales, Chaves García, 2023).

---

<sup>3</sup> Precisamente la UE avanza, desde el 2020 cuando se publicó el Libro Blanco sobre la inteligencia artificial, en un proyecto de ley de regulación de la IA con el fin de definir el texto definitivo que regularía la materia.



El protagonismo e importancia económica internacional de estas plataformas derivado del control de los datos y de la acumulación del valor resultante, profundizan cada vez más la brecha de la desigualdad, con el riesgo de que los países periféricos, al quedar marginados de las transformaciones, se conviertan en meros proveedores de datos (Scassera, 2021, p. 56).

Las secuelas de estos cambios tecnológicos son duales ya que a los beneficios derivados de su uso por incremento de la productividad, generación y difusión de innovaciones, diversificación en los sectores productivos y resolución de posibles cuestiones sociales en materia de salud, educación, seguridad y empleo, se oponen las problemáticas estructurales de los países. A saber, la infraestructura en cuanto acceso, uso y velocidad de la conectividad; la insuficiencia de capacidades digitales de los usuarios por falta de conocimiento o habilidades sin que permita dar respuesta a las modernas demandas laborales que exigen de esa cualificación y la ausencia o lagunas de los marcos regulatorios de los países.

En dichos países, al constituirse en mercados de las plataformas globales, son sus propios consumidores o usuarios los que contribuyen a generar valor como proveedores de datos y de los consiguientes beneficios sin aprovechar al menos una mayor recaudación impositiva por los servicios que brindan. Su razón se encuentra en la capacidad que tienen dichas plataformas de trasladar sus rentas y generación de valor a aquellas jurisdicciones impositivas que los favorece. De esta manera se profundiza la desigualdad social y la brecha digital en sus distintos niveles, en donde la relación entre las innovaciones digitales y las respuestas de sus sociedades, el mercado y el Estado, influyen en la inclusión social (CEPAL, 2022, p. 29).

Tanto Europa como América Latina tienen un pobre protagonismo en materia tecnológica y quedaron relegadas conforme a la UNCTAD (2019, p. 3). Los países de la región se convirtieron en meros receptores de las innovaciones y tomadores de las tecnologías necesarias para promover su desarrollo. Con el fin de diversificar sus exportaciones no tradicionales al resto del mundo requieren de informaciones y datos más voluminosos y desagregados, los que son suministrados por las mismas ETN que los capturan (Halperin, 2019, pp.14-15).

No obstante, desde el punto de vista tecnológico, han emprendido el desafío de enfrentarlo a través de las iniciativas de la Estrategia para el Mercado Único Digital (MUDE) europeo en el 2015, y en el ámbito de la A.P., en la XV Cumbre celebrada en Santiago en 2020, se encaró





el desarrollo del Mercado Digital Regional (MDR) dando impulso hacia la transformación digital. En esa ruta, en el MERCOSUR se estableció el Grupo Agenda Digital (GAD) en 2017 con el objetivo de promover el desarrollo digital permitiendo establecer un Plan de Acción (2018-2020) con compromisos en materia de infraestructura digital y conectividad; seguridad y confianza en el ambiente digital; economía digital; habilidades digitales; gobierno digital, gobierno abierto e innovación pública; aspectos técnicos y regulatorios, y coordinación en foros internacionales (MERCOSUR, s/f).

Sostiene Halperin (2019) que:

La conectividad global sólo podría perseverar como un recurso estratégico para el desarrollo de la humanidad, si contara con un marco multilateral que, con motivo del tendido de redes y flujos de informaciones y datos, armonizara regulatoriamente los progresos de la ciencia y la tecnología con las demandas por una mayor equidad y mejor calidad de vida por encima de las fronteras nacionales (p.23).

## II. INTERROGANTES TRIBUTARIOS

Particularmente, la actuación de las empresas adquiere significación económica en el mercado que operan al prestar sus servicios de modo virtual y transfronterizo (con difuminación de fronteras), sin necesidad de la presencia física<sup>4</sup>. Los beneficios o rentas que originan no son alcanzados por la normativa de la tributación nacional o regional, pese a que sus usuarios contribuyen significativamente a la generación de valor y beneficios, como ya se manifestara. Ello tiene implicancias fiscales y distributivas originadas en las pérdidas de la recaudación impositiva, sobre todo en aquellos países de bajos ingresos, además del trato discriminatorio con relación a las empresas nacionales o regionales que compiten y que están sujetas a la ley jurisdiccional, afectando así la competencia interempresarial.

Abordar dicha problemática implica plantear una serie de interrogantes respecto a las medidas tributarias en pos de una economía digitalmente más justa e inclusiva, a partir de la brecha que separa a los países periféricos consumidores o usuarios de dichas innovaciones de los países promotores del desarrollo digital, agregando las situaciones de inequidad tributaria que generan y las pérdidas de recursos para los fiscos. De allí la trascendencia de esta problemática para las economías periféricas que, como damnificadas, se ven impedidas

---

<sup>4</sup> La legislación internacional no prevé mecanismos de tributación extraterritoriales si no existe presencia física o establecimiento permanente de la empresa en un país. Esto también se conoce como el nexo entre una empresa y la jurisdicción a efectos fiscales.





de participar de los frutos del progreso técnico.

En ese sentido, el proyecto del G-20 y la OCDE sobre Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS, por su sigla en inglés)<sup>5</sup> ha significado un avance en materia de cooperación tributaria internacional, cuya finalidad era frenar la elusión internacional del impuesto de sociedades que permitían erosionar las bases imponibles de las empresas o desplazarlas a jurisdicciones con impuestos más bajos o inexistentes, fundándose en que los beneficios se gravan allí donde tienen lugar las actividades económicas y se genera valor, sin pretensiones de modificar las bases de la estructura tributaria internacional.

Es por ello que Christine Lagarde (2019)<sup>6</sup> planteaba como necesidad reconsiderar la tributación internacional de las empresas que permitiera exhibir los cambios de la economía mundial.

Lagarde resalta tres argumentos para ello: A) la facilidad con la que las empresas multinacionales evitan pagar impuestos controvierde la equidad del sistema tributario en general; B) afecta particularmente a los países de bajo ingreso, ya que los priva de recursos para su crecimiento económico, reducción de la pobreza y lograr los Objetivos de Desarrollo Sostenible de 2030; C) las empresas han adoptado un modelo de negocio muy rentable sobre la base de tecnologías digitales. Estos modelos dependen mucho de activos intangibles, como patentes o software, que son difíciles de valorar. Además, aquellos mercados con usuarios o consumidores de servicios recaudan poco porque las empresas no tienen allí presencia física.

La situación planteada ha suscitado la búsqueda de soluciones a nivel multilateral en el Marco Inclusivo de la OCDE<sup>7</sup> y el G20, y es parte del debate más amplio sobre la BEPS de las empresas multinacionales, que apunta a establecer criterios para unificar la tributación de las ganancias de las grandes firmas digitales e instrumentos de redistribución de lo recaudado entre todos los países intervinientes. Ante la falta de definiciones a nivel global, varios países

---

<sup>5</sup> Disponible en <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions.htm>

<sup>6</sup> Palabras de apertura de Christine Lagarde en el Instituto Peterson de Economía Internacional sobre tributación de las empresas en el economía internacional, 25 de marzo de 2019, Departamento de Comunicaciones del FMI. <https://www.imf.org/es/News/Articles/2019/03/25/sp032519-md-piie-opening-remarks-on-international-corporate-taxation>

<sup>7</sup> Marco Inclusivo: agrupa a 139 países y fue creado en el marco de la OCDE y el G20 para garantizar la participación de países en desarrollo en la definición de estándares relativos a la erosión de la base tributaria y el traslado de beneficios (Amar y Grondona, 2021, p. 52).



comenzaron a implementar de manera unilateral estrategias nacionales de tributación indirecta o directa a los servicios digitales (Amar y Grondona, 2021, p. 10).

La evasión o elusión de distintos tipos de impuestos, en el contexto internacional indicado, da lugar a efectos que también difieren y que por ello ameritarían enfoques específicos.

Si bien varios países han comenzado a aplicar impuestos sobre los servicios digitales con el fin de reducir la elusión fiscal y el desvío de beneficios hacia jurisdicciones de baja tributación aumentando la base imponible, en la práctica muchas veces se torna problemática su percepción. En el caso de imposición indirecta sobre el consumo de servicios digitales del exterior, como la descarga de productos digitales (libros electrónicos, videos, juegos o música), resulta problemático cuando no se identifican claramente las operaciones digitales si los pagos no se realizan por entidades financieras del país, o existe un registro obligatorio de firmas proveedoras del exterior o mecanismos de control sobre los flujos de servicios por dirección de IP (protocolo de internet). En cuanto a la imposición directa, plantea objeciones similares como ocurre con las rentas generadas por publicidad que producen las firmas de redes sociales, sitios web, de noticias en línea u otras plataformas con presencia digital de importancia en muchos mercados, cuyo negocio se basa en la gran cantidad de usuarios y sus datos que las conforman. Así, dichas ganancias, aunque la publicidad esté sujeta a tributación, podrían no siempre ser captadas por los fiscos (Amar y Grondona, 2021, pp. 15, 49-50).

En este sentido, los autores destacan como principal problemática la dificultad de registrar la presencia digital de las firmas en las economías, así como las transacciones transfronterizas de servicios digitales, para poder determinar cuál es la jurisdicción pertinente para ejercer potestades tributarias y hacerlo de manera eficaz (pp.9-10).

### **III. PLATAFORMAS: PROBLEMÁTICAS Y RESPUESTAS**

Teniendo en cuenta que el uso de datos se constituye en el componente central de los negocios de las plataformas internacionales, derivan varias problemáticas:

- A) Ellas dependen en gran medida de los activos intangibles, que son fáciles de trasladar por todo el mundo y ofrecen la posibilidad de planificar la elusión fiscal (UNCTAD, 2019, p. 159).
- B) Como operan con activos intangibles, la empresa proveedora puede localizar contablemente más que físicamente toda o parte de sus operaciones en aquel país que le ofrece una menor tributación, dificultando que el país de mercado grave el consumo o que



los países donde se genera el valor puedan gravar el beneficio o renta obtenida. C) Incapacidad de identificación de dónde se produce el valor. Una parte importante del valor generado procede de los usuarios a través de los datos que aportan y luego comercializan. Al no estar registradas en el país de residencia del usuario permite a las empresas trasladar los beneficios desde países con tipos impositivos elevados a otros más bajos, reduciendo así su tipo de imposición efectivo. D) La inexistencia de una normativa regulatoria precisa respecto de aquellos beneficios derivados de una fuente local, permite su participación en variados mercados sin tener filiales ni registro fiscal y, en caso de tenerlos, se plantea la intangibilidad de los servicios digitalizados, quedando exceptuada de la imposición tributaria relacionada a los servicios que prestan. E) La alternativa tributaria se traslada al consumidor, por la imposibilidad anteriormente planteada, quien puede comprar bienes intangibles y servicios a empresas extranjeras. F) La falta de registro local genera dificultades prácticas para recaudar el impuesto en el país de consumo cuando las operaciones del consumidor son alcanzadas por impuestos indirectos como el IVA o cualquiera interno al consumo.

De allí que gravar las operaciones en las que intervienen bienes o servicios digitales constituye un reto de importancia, como también la necesidad de barajar distintas alternativas para capturar el valor. En este escenario la tributación se convierte en un elemento clave en las estrategias nacionales.

Según UNCTAD (2019, pp. 146-154), entre las variadas propuestas para un reparto más equitativo de los beneficios derivados de los datos digitales, se destacan: 1. Las que proponen remunerar a los particulares que comparten los datos con las plataformas a través de mercados de datos personales, como forma de contribuir a que el poder de las plataformas digitales se traslade en beneficio de sus usuarios, a quienes se les concede el derecho de propiedad sobre sus propios datos y la alternativa de poderlos vender. 2. Otras presentan el fideicomiso para datos. A diferencia de la propuesta anterior de individualizar la propiedad, a través de fideicomisos se pretende crear confianza entre los usuarios, empresas y gobiernos para compartir libremente los datos entre sí. 3. También se sugiere el uso de la propiedad colectiva de los datos al considerar que su tratamiento debe ser un recurso público. 4. Están los que entienden que los datos recogidos en una determinada jurisdicción deben pertenecer a ella, aun cuando no tengan la capacidad de extraerlos, recopilarlos, almacenarlos o analizarlos. 5. Otros proponen los fondos de datos compartidos en virtud de un acuerdo de licencia que permitiría su uso gratuito.



Por tanto, resulta necesario no solo evaluar y analizar las distintas opciones sino su viabilidad y eficacia ya que cada una de ellas conlleva una serie de problemáticas.

Si bien la tributación es un elemento clave en las estrategias nacionales, la dimensión global del fenómeno requiere de consensos y normativas internacionales. De allí que el futuro de la fiscalidad internacional<sup>8</sup> de las empresas se ha constituido en un tema central y de creciente preocupación, incorporándose su tratamiento a las agendas internacionales, regionales e incluso domésticas.

En este sentido, en el Marco Inclusivo de BEPS de la OCDE y el G20 se está trabajando en dos propuestas: una basada en la unificación de la tributación de una parte de las ganancias de las multinacionales que presenten un fuerte componente digital y otra, en el establecimiento de un impuesto mínimo global. La primera busca establecer en cuáles jurisdicciones corresponde gravar la renta de las empresas multinacionales estableciendo nuevas reglas para su redistribución entre países mediante una fórmula basada en el volumen de ventas en cada jurisdicción. La segunda persigue fijar una tasa de tributación mínima global que, a partir de ciertas reglas, daría solución a los casos en que la renta de las empresas es gravada con tasas muy reducidas. De esta forma, se aseguraría que paguen un nivel mínimo de impuesto sobre la renta a nivel global (Amar y Grondona, 2021, pp. 18-21).

Ambas alternativas a nivel multilateral no están exentas de críticas generales y particularizadas, centradas muchas veces en la defensa de los países periféricos.

Sin embargo, a finales de 2021 se llegó a un acuerdo, que debería ser ejecutivo en 2023, para reformar aspectos internacionales del Impuesto a la Renta de Sociedades y prevenir la erosión de la base imponible. Su naturaleza es de carácter voluntaria y si un país decide su adhesión, ha de aceptar las reglas tal como se ha normado en el Marco Inclusivo de la OCDE. La base justificativa de dicha reforma se encuentra en la digitalización y globalización con sus consecuencias sobre los modelos de negocios. Por tanto, los sistemas tributarios nacionales y los estándares de fiscalidad internacional existentes se basaban en los activos fijos como indicadores de la actividad económica, debiendo ajustarse con esta reforma a la Economía digital -intangibles y digitalización-. Como las cadenas de valor ya no son más lineales sino que adoptan la forma de red, como se manifestara, determinar la jurisdicción impositiva y el monto a tributar enfrenta a un reto ya que la comercialización de productos y servicios

---

<sup>8</sup> Refiere al conjunto de normas y principios que regulan el funcionamiento de los distintos sistemas fiscales en el marco de las relaciones económicas internacionales.



mediante Internet y la economía del conocimiento, han roto el vínculo de la producción y distribución con los mercados nacionales; para las corporaciones digitales la renta afluye al margen de los activos tangibles y del establecimiento permanente (Barreix et. al, 2022)

Si bien esta regulación significa un adelanto en la fiscalidad internacional por parte del Marco Inclusivo de BEPS de la OCDE y el G20, esta adhesión a normativas definidas por los países desarrollados y los promotores del desarrollo digital, plantea serios interrogantes al no contar con la participación de los países periféricos que son los más perjudicados.

De allí que frente a esta insuficiencia de regulación global y multilateral los países buscan soluciones individuales con el inconveniente de hacer cada vez más intrincado el tratamiento de la cuestión y la posibilidad de menoscabar los principios y Acuerdos logrados en el marco de la OMC.

#### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Amar, A. y Grondona, V. (2021). *Economía digital y tributación El caso argentino en el marco de la experiencia internacional*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). <https://hdl.handle.net/11362/47355>

Aromí, D., Bermúdez, C., y Dabús C. (2022) Incertidumbre y crecimiento económico: enseñanzas de América Latina. *CEPAL*, (137), 7-22. <https://www.cepal.org/es/publicaciones/48095-revista-cepal-137>

Barreix, A. D., Bes, M., González, U., Pineda, E., y Ricciardi, A. (2022). *Nueva imposición internacional sobre sociedades: desafíos, alternativas y recomendaciones para América Latina y el Caribe*. BID. <http://dx.doi.org/10.18235/0004274>

BID. (2022). *Monitor de comercio e integración 2022: Shock tras Shock: América Latina y El Caribe frente a las turbulencias del comercio global*. BID. <http://dx.doi.org/10.18235/0004540>

BID-INTAL (2020). Blockchain y comercio internacional. Nuevas tecnologías para una mayor y mejor inserción internacional de América Latina. *Integración y Comercio* (46), 3-128. <http://dx.doi.org/10.18235/0002799>

CEPAL (2021). *Tecnologías digitales para un nuevo futuro*. Naciones Unidas; CEPAL. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/46816>



CEPAL (2022). Agenda digital para América Latina y el Caribe (eLAC2024) (Octava Conferencia Ministerial sobre la Sociedad de la Información de América Latina y el Caribe). <https://www.cepal.org/es/agenda-digital-america-latina-caribe-elac2022/agenda-digital-2024>

Colomina, C. (2021). Europa, la tercera vía de la transformación tecnológica. Anuario Internacional CIDOB 2021 (pp. 13-20). [https://www.cidob.org/ca/articulos/anuario\\_internacional\\_cidob/2021/europa\\_la\\_tercera\\_via\\_de\\_la\\_transformacion\\_tecnologica](https://www.cidob.org/ca/articulos/anuario_internacional_cidob/2021/europa_la_tercera_via_de_la_transformacion_tecnologica)

El Día. (2023, 23 de mayo). *La pelea por el futuro. Europa también quiere participar*. <https://www.eldia.com/nota/2023-5-23-1-23-12-la-pelea-por-el-futuro-europa-tambien-quiere-participar-el-mundo>

Giacalone, R. (2021). La pandemia de COVID 19 como ejercicio de cooperación y conflicto internacional. En *Política Internacional a principios del siglo XXI: poder, cooperación y conflicto* (pp.135-155). Editorial UCC. <https://vlex.com.co/vid/pandemia-covid-19-ejercicio-882079326>

Halperin, M. (2022). La erosión del Multilateralismo económico después de la invasión a Ucrania. Revelaciones de un caso emblemático en la OMC. *Informe Integrar*, (136), 2-39. [https://www.iil.jursoc.unlp.edu.ar/textos/informe/integrar\\_136.pdf](https://www.iil.jursoc.unlp.edu.ar/textos/informe/integrar_136.pdf)

Halperin M. (2019). Datos personales: seguridad nacional y concertación internacional. La disyuntiva latinoamericana. *Aportes para la Integración Latinoamericana* (40), 1-26. <https://doi.org/10.24215/24689912e019>

Lagarde, C. (2019, 25 de mayo). *Palabras de apertura de Christine Lagarde en el Instituto Peterson de Economía Internacional sobre tributación de las empresas en la economía internacional*. Departamento de Comunicaciones del FMI. <https://www.imf.org/es/News/Articles/2019/03/25/sp032519-md-piie-opening-remarks-on-international-corporate-taxation>

Lund, S., Mankiya, J., Woetzel, J., Bughin, J., Krishnan, M., y Seong, J. (2019, 19 de junio). Globalization in transition: The future of trade and value chains. *Report. McKinsey Global Institute*. <https://www.mckinsey.com/featured-insights/innovation-and-growth/globalization-in-transition-the-future-of-trade-and-value-chains>



Mc Donald, J. (2021, 28 de diciembre). *China persigue la autosuficiencia tecnológica lo que alimenta el malestar mundial*. Associated Press. <https://apnews.com/article/noticias0b2920321ee4b78962caa274d3e3714f>

Mellado, N., Ortiz Morales C., y Chaves García C. (2023). La integración regional tecnológica como desafío pospandémico: las tecnologías digitales en la construcción de un mercado común digital. En *Política sanitaria, ambiental y tecnológica para la integración latinoamericana*. Ediciones UCC [En prensa].

MERCOSUR. (s/f). *Grupo Agenda Digital del MERCOSUR (GAD)*. <https://www.mercosur.int/temas/agenda-digital/>

Scassera, S. (2021). La desigualdad automatizada Industrialización, exclusión y colonialismo digital. *Nueva Sociedad*, (294), 49-60. <https://nuso.org/articulo/la-desigualdad-automatizada/>

UNCTAD. (2019). *Informe sobre la Economía Digital 2019. Creación y captura de valor. Repercusiones para los países en desarrollo*. Naciones Unidas; UNCTAD. [https://unctad.org/es/system/files/official-document/der2019\\_overview\\_es.pdf](https://unctad.org/es/system/files/official-document/der2019_overview_es.pdf)

UNCTAD. (2021). *Informe sobre la Economía Digital 2021. Flujos de datos transfronterizos y desarrollo: Para quién fluyen los datos*. Naciones Unidas; UNCTAD. [https://unctad.org/system/files/official-document/der2021\\_en.pdf](https://unctad.org/system/files/official-document/der2021_en.pdf)

**MELLADO, NOEMÍ B.:** Abogada, FCJyS. Especialista en Derecho de la Integración Económica, UNLP. Hasta 2020, se desempeñó como Profesor Titular Ordinario de Economía Política –UNLP y UNNOBA-, Investigador Categoría I del Programa de Incentivos al Docente Investigador, Ministerio de Educación Ciencia y Tecnología de la Nación. Hasta 2020, Directora Ordinaria del Instituto de Integración Latinoamericana. Directora del Observatorio de Integración Latinoamericana y Caribeña (OILAC-UNLP). Directora de la Maestría en Integración Latinoamericana y la Especialización en Políticas de Integración. Directora de la Revista Aportes para la Integración Latinoamericana (publicación arbitrada e indexada) y del Boletín Informe Integrar, ambas del Instituto de Integración Latinoamericana. Directora de múltiples proyectos acreditados de investigación. Autora de diversas publicaciones y libros, nacionales e internacionales, de la especialidad.  
E-mail: [nmellado@ciudad.com.ar](mailto:nmellado@ciudad.com.ar) ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8833-0578>

Fecha de recepción: 14/06/2023

Fecha de aceptación: 23/06/2023