



**MEMORIA DEL ANÁLISIS DE IMPACTO NORMATIVO del Proyecto de real decreto por el que se desarrollan las normas y procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataforma y se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias**

## RESUMEN EJECUTIVO

**Ministerio / Órgano proponente:** MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA

**Fecha:** Junio 2023

**Título de la norma:** Proyecto de real decreto por el que se desarrollan las normas y procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataforma y se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias

**Tipo de Memoria:** Normal Abreviada



## OPORTUNIDAD DE LA PROPUESTA

Tabla 1. Oportunidades de la propuesta

Indicador	Detalle
<b>Situación que se regula</b>	<p>La propuesta del presente Proyecto responde a la necesidad de transponer la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, que modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (en adelante DAC 7), y de implementar el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales en el ámbito de la OCDE y otros acuerdos internacionales suscritos por España con el mismo objetivo, introduciendo una serie de cambios que se centran en los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Se establece una nueva obligación de información para los <i>“operadores de plataformas”</i> y el subsiguiente intercambio de dicha información por parte de las autoridades tributarias de los Estados miembros de la Unión Europea o jurisdicciones firmantes de los acuerdos.</li><li>- Se establecen diversas normas y procedimientos de diligencia debida que deberán aplicar los <i>“operadores de plataformas obligados a comunicar información”</i> respecto de los considerados <i>“vendedores”</i>.</li></ul> <p>El artículo 2 de la DAC 7 establece un mandato para que los Estados miembros realicen la transposición de su contenido a más tardar para el 31 de diciembre de 2022 y procedan a la aplicación de las disposiciones legales y reglamentarias necesarias para dar cumplimiento a la misma a partir del 1 de enero de 2023.</p>



Indicador	Detalle
	<p>Por otra parte, se modifica el régimen jurídico de la actual obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, que se estableció en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información (en adelante DAC 6), para implementar el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático relativo a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas suscrito por España con un objeto similar al de la DAC 6.</p> <p>Asimismo, este proyecto recoge los cambios necesarios para adaptar nuestra normativa interna a las modificaciones introducidas por la Directiva 2023/XX del Consejo por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (en adelante DAC 8) en las directivas DAC 6 y DAC 7 anteriormente mencionadas.</p> <p>Por último, se introducen diversas modificaciones en diferentes reglamentos tributarios con el objeto de desarrollar otras modificaciones legales introducidas por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.</p>
<b>Objetivos que se persiguen</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Transponer al Ordenamiento tributario interno el Derecho de la Unión Europea, en particular la DAC 7, así como implementar los acuerdos internacionales suscritos por España con un mismo</li></ol>



Indicador	Detalle
	<p>objetivo de intercambio de información, introduciendo una serie de normas y procedimientos que resultan necesarios y adaptando la normativa del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante RGAT) a las modificaciones legislativas operadas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT, como consecuencia de la citada Directiva y de los acuerdos internacionales suscritos.</p> <ol style="list-style-type: none"><li data-bbox="555 1032 1359 1155">2. Disponer de un conjunto más amplio de instrumentos de cooperación para detectar y combatir los distintos tipos de fraude fiscal, evasión fiscal y elusión fiscal.</li><li data-bbox="555 1178 1359 1507">3. Mejorar el marco existente para el intercambio de información y la cooperación administrativa en el ámbito de la Unión Europea (en adelante, UE) y de la OCDE, ampliando esta última a nuevos ámbitos, abordando así los desafíos que plantea la digitalización de la economía y ayudando a las administraciones tributarias a recaudar los impuestos de una forma mejor y más eficiente.</li></ol>
<b>Principales alternativas consideradas</b>	<p>No se ha considerado alternativa alguna fuera del presente proyecto, un real decreto, dado que, por una parte, la nueva obligación de información de los operadores de plataformas exige la aplicación de las correspondientes normas y procedimientos de diligencia debida, no constituyendo un compendio de obligaciones a cumplir frente a la Administración tributaria en sentido estricto y, por otra parte, el RGAT tiene carácter codificador en materia tributaria debiéndose tener en</p>



Indicador	Detalle
	cuenta, además, la propia sistematicidad característica de nuestro ordenamiento tributario.

## CONTENIDO

### Estructura de la norma

El Proyecto se estructura en una parte expositiva y una parte dispositiva. Esta última consta de ocho artículos, once disposiciones finales y un anexo.

El artículo 1 delimita su objeto que se corresponde con desarrollar las normas y los procedimientos de diligencia debida que deben aplicar los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” y modificar el RGAT para así introducir la regulación reglamentaria relativa a la nueva obligación de información de los operadores de plataformas.

Los siete siguientes artículos regulan los siguientes aspectos de las normas y procedimientos de diligencia debida:

- Artículo 2. Ámbito subjetivo.
- Artículo 3. Normas y procedimientos de diligencia debida.
- Artículo 4. Determinación de los vendedores no sujetos a revisión.
- Artículo 5. Obtención de información.
- Artículo 6. Verificación de la información.
- Artículo 7. Plazo y validez de los procedimientos de diligencia debida.
- Artículo 8. Determinación del Estado de residencia del “vendedor”.

Las once disposiciones finales se refieren, respectivamente, a:

1. La modificación o introducción de los artículos 3, 4, 9, 10, 45, 46, 49 ter, 54 ter, 147, 164, 196 y la disposición adicional décima del RGAT.
2. La modificación de los artículos 3, 4, 9, 19, 29, 48, 57, 97, 101, 103 bis, 104, 104 bis, 112, 124 y 124 bis del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real decreto 939/2005, de 29 de julio (en adelante RGR).



3. La introducción de un nuevo artículo 74 bis en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.
4. La modificación del artículo 67 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.
5. La introducción de un nuevo artículo 59 bis en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.
6. La introducción de los artículos 44 bis, 140 bis y 147 bis en el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.
7. La introducción de un nuevo artículo 3 bis en el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto.
8. La competencia exclusiva del Estado por razón de la materia, lo que le permite dictar esta norma.
9. La incorporación de la DAC 7 y DAC 8 a nuestro ordenamiento.
10. La autorización a la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública para dictar las disposiciones necesarias para la aplicación de este real decreto.
11. La entrada en vigor, debiéndose prestar especial atención a las distintas fechas de aplicación.

El anexo establece las definiciones y otras normas que deben aplicar los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” en relación con la obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataformas.



## **ANÁLISIS JURÍDICO**

**Tipo de norma:** Real Decreto

## **ADECUACIÓN AL ORDEN DE COMPETENCIAS**

Este Proyecto se dicta al amparo de lo establecido en el artículo 149.1. 3ª y 14º de la Constitución Española que atribuye al Estado la competencia en materia de relaciones internacionales (asistencia mutua) y Hacienda general (efecto en los ingresos y gastos públicos), respectivamente.

## **DESCRIPCION DE LA TRAMITACION**

### **Solicitud de informes**

De conformidad con lo previsto en el apartado 1 del artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, en relación con el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, con fecha 11 de mayo de 2021, se tramitó la consulta pública previa para recabar la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma.

Se abrió un primer trámite de audiencia pública en fecha 24 de febrero de 2022 respecto de una primera versión de este Proyecto de Real Decreto. No obstante, como consecuencia de las modificaciones incluidas en el Proyecto de Real Decreto a raíz de la aprobación de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, que este Real Decreto desarrolla, se considera necesario que dicho Proyecto sea sometido a un nuevo trámite de audiencia pública.

Así, de acuerdo con lo anterior, se ha sustanciado un segundo trámite de información pública durante quince días hábiles.



Informes de la Agencia Española de Protección de Datos y de la Secretaría General Técnica del Ministerio Hacienda y Función Pública de conformidad con el artículo 26.5 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

Informe de la Oficina de Calidad Normativa (del Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática) regulado en el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

Se solicitará el preceptivo dictamen del Consejo de Estado en aplicación de lo dispuesto en el artículo 22.3 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado.

## **ANÁLISIS DE IMPACTOS**

### **IMPACTO ECONÓMICO Y PRESUPUESTARIO**

#### **Impacto económico general:**

El establecimiento de la nueva obligación tributaria formal puede:

1. Tener cierto impacto económico y presupuestario, así como afectar a las cargas administrativas tanto de la Administración tributaria como de los obligados tributarios. No obstante, resulta difícil efectuar una estimación concreta.
2. Traducirse en un incremento de los ingresos públicos, que no puede cuantificarse "a priori" sino que podrá valorarse, en su caso, una vez haya transcurrido al menos un año desde su aplicación.

**En relación con la competencia:** La norma no tiene efectos significativos sobre la competencia

**TEST PYME:** La norma no tiene efectos significativos sobre las PYME

Desde el punto de vista de los presupuestos, la norma:

- Afecta a los presupuestos de la Administración del Estado.
- Afecta a los presupuestos de otras Administraciones Territoriales.



Desde el punto de vista de los presupuestos, la norma:

- Implica un gasto. Cuantificación estimada:
- Implica un ingreso. Cuantificación estimada: no se puede determinar

### **CARGAS ADMINISTRATIVAS**

La norma supone una reducción de cargas administrativas (cuantificación estimada: no se puede determinar) e incorpora nuevas cargas administrativas (cuantificación estimada: no se puede determinar).

### **IMPACTO DE GÉNERO**

La norma tiene un impacto de género:  Negativo  Nulo  Positivo

### **IMPACTO EN LA INFANCIA Y LA ADOLESCENCIA**

Nulo

### **IMPACTO EN LA FAMILIA**

Nulo

### **OTROS IMPACTOS CONSIDERADOS**

La norma no tiene impacto en el medio ambiente y tiene un impacto fiscal positivo (lucha contra el fraude). No lleva consigo otros impactos relevantes.

### **EVALUACIÓN EX POST**

No es necesario al no encontrarse la norma en los supuestos del artículo 3.1 del Real Decreto 286/2017, de 24 de marzo



Para la elaboración de la memoria se ha tenido en cuenta la estructura prevista en la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno (BOE de 28 de noviembre), así como la Guía Metodológica para la Elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo a la que se refiere la disposición adicional primera del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo (BOE de 14 de noviembre).

## I. OPORTUNIDAD DE LA PROPUESTA

### 1. Motivación.

Con el objetivo de hacer frente a los desafíos relacionados en una economía con plataformas digitales en constante aumento y mejorar el marco existente para el intercambio de información y la cooperación administrativa en la Unión Europea, se ha aprobado la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, en adelante DAC 7, que establece una nueva obligación de información para los operadores de plataformas, con el subsiguiente intercambio de la información obtenida por parte de las autoridades tributarias de los Estados miembros. Asimismo, la DAC 7 establece unas normas y procedimientos de diligencia debida que deberán aplicar “los operadores de plataformas obligados a comunicar información” sobre determinadas informaciones relativas a los “vendedores” que utilizan dichas plataformas.

El artículo 2 de la DAC 7 establece un mandato para que los Estados miembros realicen la transposición de su contenido a más tardar para el 31 de diciembre de 2022 y procedan a la aplicación de las disposiciones legales y reglamentarias necesarias para dar cumplimiento a la misma a partir del 1 de enero de 2023.

Con el mismo objeto y finalidad que la DAC 7 en relación con la obligación de información de los operadores de plataformas, España junto a otros Estados han suscrito en el ámbito de la OCDE el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales. Para facilitar el intercambio de información al socaire del citado Acuerdo, se ha aprobado en el seno de la OCDE un Modelo de Reglas de comunicación de información por parte de operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía



colaborativa y la economía de trabajo esporádico, sustancialmente similar al contenido de la DAC 7.

Asimismo, se ha hecho necesario modificar el régimen jurídico de la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal derivada de la DAC 6, regulada en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT, a raíz de la suscripción por parte de España del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas y sus Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas en el seno de la OCDE, con el objeto de posibilitar que la Administración tributaria española pueda disponer de la información necesaria para proceder al intercambio de los mecanismos que eluden el Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas regulado por dicho acuerdo.

La transposición de la DAC 7 y la ejecución de los citados Acuerdos Multilaterales se ha llevado a cabo mediante una modificación parcial de la LGT, que es objeto de modificación a través de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifican la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, para todas aquellas cuestiones que aconsejan su regulación por norma con rango legal, completándose con la regulación reglamentaria necesaria recogida en el presente Proyecto de Real Decreto por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio obligatorio de información comunicada por los operadores de plataforma y se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante RGAT). También se recogen en la norma proyectada las modificaciones de la DAC 6 y DAC 7 efectuadas por la Directiva 2023/XX del Consejo por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, comúnmente



denominada como DAC 8, en relación con las mencionadas obligaciones de información que regulan esas directivas.

Por último, el presente Proyecto de Real Decreto introduce diversas modificaciones en los diferentes reglamentos tributarios con el objeto de desarrollar otras modificaciones de la LGT introducidas por la mencionada Ley 13/2023, en relación con el establecimiento de un sistema único para la corrección de las autoliquidaciones, mediante la nueva figura de la autoliquidación rectificativa, con la potestad de comprobación de la contabilidad mercantil en el ámbito de la gestión tributaria, y con la finalidad de unificar en los órganos de recaudación la competencia en materia de declaración de responsabilidad. Además, en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, al margen de los cambios derivados del desarrollo de la Ley 13/2023, se efectúan una serie de modificaciones de carácter técnico, esencialmente en el ámbito de la gestión recaudatoria y en el régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados mediante subasta.

## **2. Objetivos.**

Los objetivos a alcanzar a través de la norma son fundamentalmente:

- 1) Transponer al Ordenamiento tributario interno el Derecho de la Unión Europea, en particular la DAC 7, así como implementar los acuerdos internacionales suscritos por España con un mismo objetivo de intercambio de información, introduciendo una serie de normas y procedimientos que resultan necesarios y adaptando la normativa del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante RGAT) a las modificaciones legislativas operadas en la LGT como consecuencia de la citada Directiva y de los acuerdos internacionales suscritos.
- 2) Disponer de un conjunto más amplio de instrumentos de cooperación para detectar y combatir los distintos tipos de fraude fiscal, evasión fiscal y elusión fiscal.



- 3) Mejorar el marco existente para el intercambio de información y la cooperación administrativa en el ámbito de la UE y de la OCDE, ampliando esta última a nuevos ámbitos, abordando así los desafíos que plantea la digitalización de la economía y ayudando a las administraciones tributarias a recaudar los impuestos de una forma mejor y más eficiente.

### **3. Alternativas.**

Como se ha señalado, el proyecto responde a la necesidad de trasponer la DAC 7 y de implementar los acuerdos internacionales suscritos por España con un mismo objetivo de intercambio de la información obtenida a través de las correspondientes obligaciones tributarias de información.

Este texto tiene por objeto desarrollar la regulación legal residenciada en la LGT de la nueva obligación de información de los operadores de plataformas, de las modificaciones efectuadas en la vigente obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, así como de otras cuestiones que han sido incorporadas a la LGT a través de la citada Ley 13/2023, lo que supone incorporar una serie de modificaciones en el RGAT, fundamentalmente, y en otros reglamentos tributarios, debiendo, por tanto, recogerse todas ellas en una disposición reglamentaria con rango de real decreto.

La LGT establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español, habilitando al Gobierno en su disposición final novena a dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de dicha Ley. En uso de esta habilitación general y de las habilitaciones particulares que se establecen a lo largo del articulado de la LGT, se promulgó el RGAT para desarrollar lo dispuesto en la Ley, en particular, la regulación de las obligaciones tributarias formales entre las que se encuentran las obligaciones de información de datos con trascendencia tributaria del artículo 93 de la LGT, la regulación de las actividades administrativas y actuaciones de los obligados tributarios en el marco de la asistencia mutua que constituyen aplicación de los tributos de acuerdo con el artículo 83 de la LGT.

De ahí que cualquier cambio en el desarrollo del citado régimen legal, como es el caso de la nueva obligación de información sobre operadores de plataformas y de la modificación del régimen jurídico de la obligación de información sobre



mecanismos transfronterizos de planificación fiscal en el ámbito de la normativa comunitaria sobre asistencia mutua, deba de transitar a través de la modificación del correspondiente reglamento, en este caso, el RGAT, utilizando como vehículo normativo el real decreto, por cuanto aquel fue aprobado a través de dicho instrumento.

Asimismo, hay que tener en cuenta que la obligación de suministro de información de los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” exige la aplicación de las correspondientes normas y procedimientos de diligencia debida cuyo régimen debe ser regulado por una norma reglamentaria específica aprobada por un real decreto, por cuanto no constituyen un compendio de obligaciones a cumplir frente a la Administración tributaria en sentido estricto, sino que constituyen un conjunto de actuaciones que deben realizar los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” dirigidas a la obtención, verificación y determinación de información relativa a los “vendedores” a los que se refiere el anexo de este proyecto de Real Decreto , a fin de suministrar dicha información con posterioridad a la Administración.

En consecuencia, la trasposición de la DAC 7 y la ejecución de los acuerdos internacionales suscritos por España con un mismo objetivo no permite evaluar otra alternativa no regulatoria y, por otra parte, el desarrollo específico de la LGT y las modificaciones del RGAT incluidas en este proyecto normativo, así como la debida implantación de las normas y procedimientos de diligencia debida no pueden sino llevarse a cabo a través de una norma con rango de real decreto. Por lo tanto, y en lo que respecta a las modificaciones, el lugar idóneo, más aún, exclusivo, para su regulación es una norma reglamentaria con el rango de real decreto que, por un lado, instaure el régimen jurídico de las normas y procedimientos de diligencia debida y, por otro lado, modifique el RGAT, que, como ya se ha destacado, ostenta un carácter codificador a nivel reglamentario de las obligaciones tributarias formales, de las normas comunes sobre los procedimientos tributarios y la regulación de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección, incluido el ámbito de la asistencia mutua.

En este último punto concreto, la regulación de esas medidas fuera del RGAT iría en contra de dicho carácter codificador y, a su vez, daría lugar a una ruptura de la sistematicidad existente en el ordenamiento tributario español, en perjuicio de la seguridad jurídica.



#### **4. Principios de buena regulación.**

El texto normativo se adapta a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante Ley 39/2015), esto es, los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Así, se cumple el principio de necesidad y eficacia, por cuanto es necesaria la transposición de la DAC 7 y la implementación de los acuerdos internacionales suscritos por España mediante la incorporación de modificaciones en diversas normas del Ordenamiento que tienen rango legal y reglamentario.

Se cumple también el principio de proporcionalidad, por cuanto se ha observado de forma exclusiva el modo de atender los objetivos estrictamente exigidos, antes mencionados.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del proyecto con el resto del ordenamiento jurídico nacional, así como con el de la UE. De hecho, la norma responde, entre otros objetivos, a la necesidad de transposición de la DAC 7 al Derecho español.

El principio de transparencia, se ha garantizado mediante el cumplimiento del trámite de consulta pública. Asimismo, mediante la publicación del proyecto, así como de su Memoria del Análisis de Impacto Normativo, en la sede electrónica del Ministerio de Hacienda y Función Pública, a efectos de que pudieran ser conocidos dichos textos en el trámite de audiencia e información pública por todos los ciudadanos.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, se ha procurado que la norma genere las menores cargas administrativas para los ciudadanos, así como los menores costes indirectos, fomentando el uso racional de los recursos públicos, es más, incluso alguna de las medidas que se incorporan conllevan una reducción de tales cargas.



## 5. Inclusión en el Plan Anual Normativo.

Este proyecto está incluido en el Plan Anual Normativo correspondiente al año 2023, regulado en el artículo 25 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

## II. CONTENIDO

Este proyecto contiene ocho artículos, once disposiciones finales y un anexo.

**1.1. El artículo 1** del real decreto delimita su **objeto** que es, como ya se ha anticipado, desarrollar las normas y los procedimientos de diligencia debida que los *“operadores de plataformas obligados a comunicar información”* deberán aplicar respecto de los considerados *“vendedores”* por el anexo y modificar el RGAT para así introducir la regulación reglamentaria relativa a la nueva obligación de información para los referidos operadores.

**1.2. Los restantes artículos** del texto regulan específicamente las **normas y procedimientos de diligencia debida** en los siguientes términos:

- **Artículo 2. Ámbito subjetivo:** los *“operadores de plataforma obligados a comunicar información”* deberán aplicar los referidos procedimientos de diligencia debida sobre determinadas informaciones relativas a los *“vendedores”* quienes, a su vez, quedarán sujetos a comunicarles esos datos.
- **Artículo 3. Normas y procedimientos de diligencia debida:** englobarán la obtención, verificación y determinación de la información relativa a los *“vendedores”*. En concreto, las actuaciones de obtención deberán dirigirse no solo a la recopilación propiamente dicha sino también a la verificación, siendo determinante el esclarecimiento de la residencia del vendedor porque a partir de ahí se determinarán los Estados o jurisdicciones a los que se les transmitirán los datos.
- **Artículo 4. Determinación de los vendedores no sujetos a revisión:** los elementos que podrán utilizarse a fin de determinar un *“vendedor excluido”* serán la información públicamente disponible o la confirmación del propio vendedor y sus propios registros, según se base la exclusión en su naturaleza o en la estructura de la actividad que desarrolla, respectivamente.



- **Artículo 5. Obtención de información:** fija de modo preciso los datos que deberán obtenerse, exigiéndose información adicional cuando la actividad realizada, en su caso, fuera el arrendamiento o la cesión temporal de uso de bienes inmuebles.
- **Artículo 6. Verificación de la información:** el “operador de plataforma obligado a comunicar información” podrá utilizar toda la información de que disponga en sus archivos y, en determinados supuestos, aquella de la que disponga en sus registros de búsqueda electrónica. No obstante, la comprobación de los números de identificación fiscal podrá realizarse a través de cualquier interfaz electrónica puesta a disposición de forma gratuita por un Estado miembro o por la Unión Europea, así como por una “jurisdicción socia” a la que se refiere el anexo o por la OCDE.
- **Artículo 7. Plazo y validez de los procedimientos de diligencia debida:** los procedimientos de diligencia debida deberán completarse antes del 31 de diciembre del año natural respecto del cual se lleva a cabo la comunicación. No obstante, se establecen excepciones respecto de la información relativa a vendedores que ya estuvieran registrados en la plataforma el 1 de enero de 2023 o en la fecha en que una entidad se convierte en un “operador de plataforma obligado a comunicar información”, así como a vendedores cuya información hubiera sido obtenida y verificada conforme a las normas de diligencia debida en los 36 meses anteriores sin que hubiera motivos para dudar de su incorrección.
- **Artículo 8. Determinación del Estado de residencia del “vendedor”:** concreta los criterios en virtud de los cuales puede un “operador de plataforma obligado a comunicar información” considerar residente en un Estado miembro o “jurisdicción socia” a un “vendedor”.

**1.3. La disposición final primera** del texto introduce diversas modificaciones en el RGAT.

- Los apartados **uno, tres y cuatro** modifican en materia de censos los artículos 3.2, 9.3 y 10.2 del RGAT, respectivamente. A los efectos de cumplir la obligación legalmente prevista de registro de los operadores de plataforma, se establece que las entidades que tengan la condición de “operador de plataforma obligado a comunicar información” a la Administración tributaria española o de “operador de plataforma excluido” de la referida obligación de información se incluirán en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores (art. 3), debiendo



comunicar dichas entidades la adquisición o pérdida de una u otra condición, según corresponda en cada caso, a través de la declaración de alta (art. 9) o modificación (art. 10) en el citado censo.

Por otra parte, se establece que la declaración de modificación (art. 10) en el Censo de Empresarios, Profesionales o Retenedores servirá también para que los obligados tributarios soliciten la rehabilitación del número de identificación fiscal que les haya sido previamente revocado, con los requisitos previstos en el artículo 147.8 del RGAT.

- El apartado **dos** introduce una nueva letra m) en el apartado 2 del artículo 4 del RGAT, relativo a los datos que se incluyen en el Censo de Obligados Tributarios, añadiéndose los correspondientes a la identificación de los titulares reales de las personas jurídicas y entidades, las cuales deberán suministrar dicha información conforme a lo previsto en la nueva letra e) del artículo 93.1 de la LGT introducida por la Ley 13/2023.

- El apartado **cinco** modifica el apartado 4 del artículo 45 del RGAT que regula los obligados a informar en concepto de intermediarios sobre determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.

De acuerdo con la modificación de la disposición adicional vigésima cuarta de la LGT efectuada por la Ley 13/2023, sobre obligaciones entre particulares derivadas de la citada obligación de información, se establece que el intermediario eximido de la obligación por el deber de secreto profesional solo deberá comunicar la exención a su cliente, ya sea otro intermediario o el obligado tributario interesado en el mecanismo.

- El apartado **seis** modifica las letras a) y c) del apartado 1 de artículo 46 del RGAT que regula el contenido de la declaración de determinados mecanismos de planificación fiscal. En la letra a) se excluye de la declaración el dato relativo a la identidad de los intermediarios eximidos de la obligación de información por el deber de secreto profesional.

En la letra c), en el resumen del contenido del mecanismo transfronterizo se incluye cualquier información que pueda ayudar a la Administración tributaria a evaluar el riesgo fiscal.

- El apartado **siete** introduce un nuevo artículo 49 ter que regula la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal en el ámbito del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático relativo a los mecanismos de elusión del Estándar



común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas suscrito por España en el seno de la OCDE. Se completa el régimen jurídico asociado a la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, previsto legalmente en la disposición adicional vigésima tercera de la LGT y desarrollado en los artículos 45 a 47 del RGAT, con el objeto de posibilitar que la Administración tributaria española pueda intercambiar con las jurisdicciones firmantes del citado Acuerdo multilateral la información sobre los mecanismos que eluden el Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas definidos en dicho Acuerdo.

El apartado **ocho** modifica el artículo 54 ter con el objeto de desarrollar la nueva obligación de suministro de información de los operadores de plataforma, prevista legalmente en la disposición adicional vigésima quinta de la LGT, que fue introducida por la Ley 13/2023 para transponer la DAC 7 e implementar el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales en el ámbito de la OCDE.

Se establece una nueva obligación de información en virtud de la cual los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” deberán declarar a la Administración tributaria española determinada información relativa a la actividad desarrollada a través de la plataforma que operan. Dicha plataforma permite a los “vendedores” ponerse en contacto con otros usuarios para llevar a cabo una “actividad pertinente”, de forma directa o indirecta, para esos usuarios.

Los datos obtenidos por la Administración tributaria española serán objeto de intercambio de información, remitiéndose al Estado miembro de la UE o “jurisdicción socia” en que el “vendedor sujeto a comunicación de información” sea residente. En el caso de arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, además, se enviará la información al Estado miembro o jurisdicción en que se ubican los bienes inmuebles.

En relación con el ámbito subjetivo, deberán presentar la declaración ante la Administración tributaria española aquellos operadores de plataforma en los que concurra algún criterio de conexión con España o se hubieran registrado en España conforme a la normativa aplicable. Cuando los operadores cumplan alguno de los criterios de conexión en España y en otro Estado miembro o “Jurisdicción socia” podrán elegir presentar la declaración ante la Administración



tributaria española, notificándolo, en su caso, al otro Estado miembro o “Jurisdicción socia”.

No estarán obligados a informar los “operadores de plataforma excluidos”, que son aquellos que no tienen en su modelo empresarial “vendedores sujetos a comunicación de información”, ni tampoco, en el ámbito de la DAC 7, los operadores residentes en un “territorio cualificado no perteneciente a la Unión” que suministren la misma información prevista en la Directiva en virtud de un “acuerdo de cualificación vigente entre autoridades competentes”.

A efectos de determinar la competencia de la Administración tributaria española, hay que destacar la importancia del registro del operador obligado, ya que es el elemento determinante, en última instancia, de la competencia de aquella en relación con los operadores en los que no concurre criterio alguno de arraigo en la Unión Europea.

En cuanto a la información que debe suministrarse, comprenderá diversos datos relativos a las operaciones en las cuales intermedian los operadores tales como: identificación de los propios operadores y vendedores; actividades desarrolladas por estos; contraprestación e identificación de las cuentas financieras utilizadas para el cobro de la misma; tributos, comisiones, tarifas y otras cuantías retenidas o cobradas por el operador, entre otros datos.

Por último, se determina que el plazo de presentación de la obligación de información será el establecido en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración durante el año natural posterior a aquel en el que el “vendedor” haya sido identificado como “vendedor sujeto a comunicación de información”.

- El apartado **nueve** modifica el artículo 147 relativo a la revocación del número de identificación fiscal. Por un lado, reconoce la potestad de la Administración tributaria para revocar el número de identificación fiscal del operador de plataforma obligado a informar que haya sido dado de baja del censo correspondiente conforme a lo dispuesto en el apartado 6 de la disposición adicional vigésima quinta de la LGT introducida por la Ley 13/2023 que regula esta obligación de información.

Por otro lado, en relación a la tramitación de las solicitudes de rehabilitación del número de identificación fiscal de una entidad que haya sido previamente revocado, se establece la exigencia para que se proceda a su tramitación de que la entidad comunique quienes son sus titulares reales.



- El apartado **diez** modifica el apartado 2 del artículo 164 sobre la tramitación del procedimiento de comprobación limitada. Se regula el lugar dónde podrá analizarse la contabilidad de conformidad con la modificación del artículo 136.2 de la LGT operada por la Ley 13/2023 que faculta a la Administración tributaria al examen de la contabilidad mercantil en el seno de dicho procedimiento de gestión.

- El apartado **once** modifica los apartados 1, 2 y 3 del artículo 196 relativo a la declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector, adaptándose a la modificación del artículo 174.2 de la LGT introducida por la Ley 13/2023, que reconoce solo a los órganos de recaudación la competencia para iniciar y resolver el procedimiento de declaración de responsabilidad, con independencia del momento en que dicha declaración se produzca.

- El apartado **doce** dota de contenido a la disposición adicional décima que estaba vacía del mismo, recogiendo una mención expresa a la responsabilidad de la Administración tributaria competente en relación con el tratamiento de los datos personales que le son aportados por los obligados tributarios en el cumplimiento de sus derechos y obligaciones tributarias, tratamiento que deberá ajustarse a la normativa europea e interna sobre protección de datos personales.

1.4. **La disposición final segunda del texto** introduce diversas modificaciones en el Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

- Los apartados **uno** y **dos** modifican los artículos 3.3 y 4.4, respectivamente, reconociendo sin excepción alguna la competencia única de los órganos de recaudación en materia de declaración de responsabilidad, de conformidad con la modificación legal del artículo 174.2 de la LGT, a la que se ha aludido con anterioridad.

- El apartado **tres** introduce un nuevo apartado 4 en el artículo 9 con el objeto de reconocer también a las entidades de dinero electrónico y a las entidades de pago como entidades colaboradoras en la recaudación en los mismos términos y condiciones previstos para las entidades de crédito en el RGR.

- El apartado **cuatro** modifica el apartado 7 del artículo 19 del RGR, que regula el procedimiento de ingreso de deudas a través de las entidades colaboradoras en la recaudación, con el objeto de adaptar a las nuevas tecnologías el sistema de validación de los ingresos admitidos.



- El apartado **cinco** modifica el apartado 1 del artículo 29 del RGR, relativo al régimen de ingreso en el Tesoro de las entidades colaboradoras, para que el Lunes de Pascua, que es festivo en numerosos municipios y provincias del territorio español, pero no en Madrid, tenga la consideración de día inhábil a los efectos previstos en dicho precepto, de forma que se garantice, en todo caso, que las cantidades recaudadas por las entidades colaboradoras sean ingresadas en la cuenta del Tesoro Público en la misma quincena recaudatoria.
- El apartado **seis** modifica el apartado 3 del artículo 48 del RGR, clarificando el cálculo del importe de la garantía en el caso de los fraccionamientos solicitados en periodo ejecutivo para que incluya los recargos del periodo ejecutivo que se hubieran devengado, en consonancia con lo dispuesto para los aplazamientos en el apartado 2 de dicho precepto, que ya fue modificado por el Real Decreto 1071/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.
- El apartado **siete** suprime el apartado 3 del artículo 57 del RGR, eliminándose en la compensación de oficio de deudas de entidades públicas el trámite preceptivo de la notificación del inicio del procedimiento, para así homogeneizarlo a los procedimientos de compensación de oficio de otros acreedores a la Hacienda Pública.
- El apartado **ocho** modifica el artículo 97 del RGR, que regula la valoración y los tipos para la subasta de bienes embargados, reduciendo en relación con los bienes que hayan quedado sin adjudicar, el tipo para la segunda y siguientes subastas, mediante la aplicación de un coeficiente corrector sobre el importe de la valoración del bien que va a ser del 0,8 cuando el bien o lote vaya a ser objeto de la segunda subasta, y del 0,6 para terceras y posteriores convocatorias.
- Los apartados **nueve y diez** modifican los artículos 101.4.c) y 103 bis.1 del RGR, respectivamente, incrementándose el depósito obligatorio para ser admitido como licitador en la subasta de bienes muebles que va a ser del 10 por ciento del tipo de subasta del bien, y no del 5 por ciento establecido con carácter general para toda clase de bienes en la redacción actualmente vigente.
- El apartado **once** modifica el artículo 104 del RGR relativo al desarrollo de la subasta. Se reestructuran algunos apartados del precepto y, desde un punto de vista sustantivo, se establece un importe mínimo de puja del bien o lote subastado, para evitar la gestión de ofertas simbólicas, que va a ser del 10 por ciento del tipo de subasta, salvo que los bienes o lotes tengan una carga superior o igual al 25 por ciento del importe de valoración.



- Los apartados **doce y trece** modifican los artículos 104 bis y 112 del RGR, respectivamente. Se modifica la rúbrica del artículo 104 bis que pasa a denominarse “*Finalización, adjudicación y pago*”, se reestructura el mismo numerándose algunos párrafos como apartados, y, por razones de coherencia, se incorpora un nuevo apartado 4 que trae causa de la supresión del apartado 2 del artículo 112 que regula el levantamiento de embargos.
- El apartado **catorce** modifica el artículo 124 del RGR, en concreto, su apartado 1, suprimiéndose el apartado 3 y renumerándose algunos apartados, en línea con la modificación antedicha del artículo 174.2 de la LGT que reconoce solo a los órganos de recaudación la competencia en materia de declaración de responsabilidad.
- Por último, el apartado **quince** modifica los apartados 1 y 3 del artículo 124 bis del RGR, que regula las especialidades en materia de declaración de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito. El apartado 1 se adapta a la competencia única de los órganos de recaudación en materia de declaración de responsabilidad, y el apartado 3 incorpora en la norma reglamentaria el requisito de imputación formal del responsable en el proceso penal para poder ser declarado responsable de la deuda tributaria, de acuerdo con el artículo 258 de la LGT. De acuerdo con la doctrina jurisprudencial, la condición formal de investigado en el proceso penal se adquiere cuando se dicta el correspondiente acto judicial declarando tal condición.

**1.5. Las disposiciones finales tercera, cuarta, quinta, sexta y séptima** del texto modifican los Reglamentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo; del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio; y del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto, respectivamente, con el objeto de implantar en dichos impuestos el sistema único para corregir las autoliquidaciones, mediante la nueva figura de la autoliquidación rectificativa . La autoliquidación rectificativa sustituye el actual sistema dual de autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación, y va a permitir en los citados impuestos que el contribuyente pueda mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, rectificar, completar o modificar una autoliquidación presentada con anterioridad, con independencia del resultado de la misma. Es decir, podrá corregir cualquier error cometido en la



autoliquidación previa, en la que se hubiera producido un ingreso menor o mayor, o se hubiera solicitado una mayor o menor devolución de la que fuera procedente.

**1.6. La disposición final octava** del texto precisa el título competencial.

Esta Ley se dicta al amparo de lo establecido en el artículo 149.1. 3.<sup>a</sup> y 14.<sup>a</sup> de la Constitución.

**1.7. La disposición final novena** del texto alude a la incorporación de derecho de la UE.

Mediante esta Ley se incorporan al derecho español la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, así como la Directiva (UE) 2023/XXX del Consejo.

**1.8. La disposición final décima** del texto establece la autorización a la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública para dictar las disposiciones necesarias para la aplicación de este real decreto.

**1.9. La disposición final undécima** del texto regula la entrada en vigor.

Este Real Decreto entrará en vigor a partir del día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado». No obstante, la obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataformas a que se refiere el artículo 54 ter del RGAT se aplicará a partir de 1 de enero de 2023, para dar cumplimiento al mandato de la DAC 7 que es objeto de transposición, que señala en su artículo 2 que los Estados miembros deberán aplicar las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la misma a partir del 1 de enero del año 2023.

**1.10. El anexo** del texto contiene dos secciones. La sección I recoge el significado de los diversos términos utilizados en este real decreto para regular la obligación de información de los operadores de plataformas y las normas y procedimientos de diligencia debida que estos deben aplicar. La sección II recoge dos procedimientos administrativos relacionados con la mencionada obligación de información. Por un lado, el procedimiento para elegir el Estado miembro o “Jurisdicción socia” de declaración cuando el operador cumpla alguno de los criterios de conexión enumerados en la norma en más de un Estado miembro de la UE o “Jurisdicción socia”. Por otro lado, en el ámbito de la DAC 7, establece el procedimiento para determinar el Estado miembro de registro único del operador de plataforma obligado a informar que no cumple ningún criterio de conexión en la UE y no es un “operador de plataforma cualificado externo a la Unión”.



### III. ANÁLISIS JURÍDICO

#### 1. Fundamento y rango normativo.

El contenido descrito anteriormente tiene rango reglamentario, en la medida en que las modificaciones normativas responden a la necesidad de desarrollar la nueva obligación de información tributaria de los operadores de plataforma y las normas y procedimientos de diligencia debida que estos deben aplicar, previstas en la LGT, para dar cumplimiento al mandato de trasposición de la DAC 7 y a los acuerdos internacionales suscritos con el mismo objeto y finalidad, así como otras modificaciones de la LGT derivadas de la Ley 13/2023, en relación con el régimen jurídico asociado a la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, con el nuevo sistema de rectificación de autoliquidaciones, o con las facultades de comprobación de la contabilidad mercantil en el ámbito de la gestión tributaria, o con la atribución íntegra de competencias a los órganos de recaudación en materia de declaración de responsabilidad tributaria.

En este punto, debe tenerse en cuenta además que el sistema general que rige en el Derecho tributario español consiste en la regulación concreta del régimen de las declaraciones informativas en norma reglamentaria con base en la habilitación legal de los artículos 93 y 94 de la LGT. En este sentido, dicho sistema queda aún más justificado en este caso, por cuanto la obligación de información en sus elementos esenciales queda ya delimitada en la propia Directiva que hay que trasponer.

#### 2. Congruencia con el ordenamiento jurídico español y el ordenamiento jurídico europeo.

Como se ha señalado anteriormente, este real decreto supone la trasposición de la DAC 7, con las modificaciones de ésta y de la DAC 6 que introduce la DAC 8, y la ejecución de los acuerdos internacionales sobre intercambio de información tributaria suscritos por España, normativa que se circunscribe en el ámbito de la normativa comunitaria o internacional sobre asistencia mutua.

Asimismo, debe tenerse en cuenta en este punto el contenido de la disposición final novena.



### 3. Derogación de normas.

Si bien este real decreto no contiene derogación expresa de norma alguna, va a quedar derogada cualquier otra norma de rango igual o inferior al de este proyecto normativo que se oponga a lo establecido en él.

### 4. Entrada en vigor y vigencia.

Este Real Decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

No obstante lo anterior, para dar cumplimiento al mandato del artículo 2 de la DAC 7 que establece que los Estados miembros aplicarán las disposiciones legales y reglamentarias necesarias para su transposición a partir de una determinada fecha se establece que:

- Las normas y procedimientos de diligencia debida se aplicarán a partir de 1 de enero de 2023.
- La primera declaración informativa se deberá presentar a partir de 1 de enero de 2024 respecto de la información relativa al año inmediato anterior.

## IV. ADECUACIÓN AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS

El proyecto se adecua al orden de distribución de competencias, al dictarse, como prescribe su disposición final octava segunda al amparo de lo establecido en el artículo 149.1. 3ª y 14ª de la Constitución Española (en adelante, CE), que atribuyen al Estado la competencia exclusiva en materia de relaciones internacionales y sobre Hacienda general, respectivamente.

La LGT, de acuerdo con su artículo 1.2, establece los principios y normas jurídicas generales que regulan las actuaciones de la Administración tributaria por aplicación en España de la normativa sobre asistencia mutua entre los Estados miembros de la UE o en el marco de convenios internacionales. La asistencia mutua a la que se refiere dicho precepto participa de la naturaleza jurídica de las relaciones internacionales por lo que se hace necesario invocar el artículo 149.1. 3ª de la Constitución como título competencial del Estado. La



normativa legal y reglamentaria de trasposición de la DAC 7 y de ejecución de los convenios o acuerdos internacionales suscritos por España se aplicará a todas las Administraciones tributarias españolas.

Por último, la implementación de las medidas adoptadas puede tener efectos tanto sobre la vertiente de los ingresos como sobre la vertiente de los gastos públicos de la Hacienda Pública, si bien de difícil cuantificación, por lo que la competencia exclusiva del Estado se ve también justificada a través del artículo 149.1.14<sup>a</sup> de la Constitución.

## **V. DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN.**

De conformidad con lo previsto en el apartado 1 del artículo 133 de la Ley 39/2015, en relación con el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, con fecha 11 de mayo de 2021, se tramitó la consulta pública previa para recabar la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma.

Se ha elaborado un informe sobre dichas opiniones. No obstante lo anterior, se pasa a efectuar un resumen sobre las aportaciones efectuadas en el trámite de consulta pública.

Las mismas se centran en la obligación de información de los “operadores de plataforma”, reclamando que se respeten los principios expuestos en sus considerandos 6 a 8 de la Directiva. También se apunta que debe darse una correspondencia entre la información que debe comunicarse por los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” y la que con posterioridad comunica la correspondiente autoridad competente. Algún opinante precisa que el ámbito objetivo de la referida obligación se debe limitar a la información necesaria para el cumplimiento por parte de las autoridades competentes de su obligación y sugiere, al igual que otros opinantes, que se definan determinados términos. Se demanda que se recoja expresamente como causa de exención el hecho de que la autoridad competente tenga ya en su poder la información que se exige al operador de plataforma, al haberla obtenido por otras vías,

Finalmente, se solicita que quede sin efecto el modelo 179 - Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos - y que se tenga en cuenta la limitación contenida en el Reglamento General de



Protección de Datos respecto a la obtención indiscriminada de los mismos y el trabajo que está elaborando la OCDE en materia de datos personales.

Se abrió un primer trámite de audiencia pública en fecha 24 de febrero de 2022 respecto de una primera versión de este Proyecto de Real Decreto. No obstante, como consecuencia de las modificaciones incluidas en el Proyecto de Real Decreto a raíz de la aprobación de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, que este Real Decreto desarrolla, se considera necesario que dicho Proyecto sea sometido a un nuevo trámite de audiencia pública.

A resultas de lo anterior, con fecha 9 de junio de 2023 este proyecto se sometió al pertinente trámite de audiencia e información pública a que se refiere el apartado 2 del artículo 133 de la citada Ley 39/2015 y el apartado 6 del artículo 26 de la Ley 50/1997.

Asimismo, se solicitará informe a la Agencia de Protección de Datos.

Posteriormente, se recabará el preceptivo informe de la Secretaría General Técnica.

De igual modo, se remitirá al Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática, para dar cumplimiento a lo establecido en el apartado 9 del aludido artículo de la Ley 50/1997.

A continuación, el texto del proyecto de real decreto se remitirá al Consejo de Estado para que emita el correspondiente dictamen.

## **VI. ANÁLISIS DE IMPACTOS**

El proyecto de real decreto introduce diversas modificaciones en el RGAT, en el RGR, en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, en el Reglamento de los Impuestos Especiales, y en el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto



Invernadero. El contenido de dichas modificaciones normativas se ha explicado pormenorizadamente en el apartado II de esta Memoria.

A continuación, se indica si las referidas modificaciones pudieran o no conllevar alguna consecuencia económica y presupuestaria o incidir en las cargas administrativas, si bien no es factible en la mayoría de los casos su evaluación cuantitativa, ya que no se dispone de información sobre la que sustentar los cálculos.

Como se ha indicado con anterioridad, las modificaciones en el RGAT van dirigidas fundamentalmente a completar, junto a las modificaciones legislativas operadas en la LGT, la transposición al ordenamiento interno de la DAC 7, con las modificaciones de ésta que ha introducido la DAC 8, y la ejecución de los acuerdos internacionales suscritos por España con un mismo objetivo de intercambio de información. Todo ello en relación con el establecimiento de una nueva obligación de información y de registro de los operadores de plataformas, así como de una serie de normas y procedimientos de diligencia debida que deberán aplicar “los operadores de plataformas obligados a comunicar información” sobre determinadas informaciones relativas a los “vendedores” que utilizan dichas plataformas.

Además, se modifica el régimen jurídico asociado a otra obligación de información establecida en transposición de la DAC 6, la que versa sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, con el objeto de que la Administración tributaria española pueda disponer también de información sobre mecanismos que eluden el Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas de acuerdo con el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los citados mecanismos suscrito por España en el seno de la OCDE.

Otras modificaciones en el RGAT y en el RGR tienen por objeto desarrollar otras cuestiones que han sido incorporadas a la LGT a través de la Ley 13/2023, relativas a la identificación de la titularidad real de las entidades, la potestad de comprobación de la contabilidad mercantil en el ámbito de la gestión tributaria y la atribución única a los órganos de recaudación de la competencia en materia de declaración de responsabilidad tributaria.

Además, el proyecto incluye varias modificaciones en el RGR, en el ámbito de la gestión recaudatoria y que son fundamentalmente de carácter técnico-jurídico,



por lo que no van a implicar en su mayoría un impacto económico en los ingresos públicos ni supondrán nuevas cargas administrativas para los sujetos afectados por las mismas.

Por último, se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, el Reglamento de los Impuestos Especiales, y el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, para implantar en dichos tributos el sistema único de corrección de autoliquidaciones mediante la nueva figura de la autoliquidación rectificativa.

### **1. Impacto económico.**

La nueva obligación de información de los operadores de plataformas en el ámbito de la UE y de la OCDE nace con el objetivo de hacer frente a los desafíos relacionados con una economía de plataformas digitales en constante aumento, mejorar el marco existente para el intercambio de información entre los Estados miembros de la UE y las jurisdicciones firmantes del acuerdo multilateral, y, por ende, mejorar la prevención y la lucha contra el fraude fiscal.

Dado que algunos Estados miembros ya habían impuesto una obligación unilateral de información a los operadores de plataforma, lo que generaba múltiples obligaciones de información conforme a diferentes normas nacionales, era necesario introducir una única obligación de información normalizada que se aplicara en todo el mercado interior lo que, sin duda, mejorará el funcionamiento del mismo. Además, el hecho de que la obligación de información abarque tanto las actividades transfronterizas como las no transfronterizas garantiza no solo la eficacia de las normas sobre comunicación de información sino también la igualdad de condiciones y el principio de no discriminación.

Asimismo, el hecho de que la obligación de información sea exigible también a aquellos operadores de plataformas que lleven a cabo actividades comerciales en la Unión pero no sean residentes a efectos fiscales, no se hayan constituido ni estén administrados, ni tengan su establecimiento permanente en un estado miembro garantiza la igualdad de condiciones entre todas las plataformas digitales y puede impedir la competencia desleal.



Por otra parte, la modificación de la vigente obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, para incorporar la información sobre mecanismos transfronterizos definidos en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático relativo a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas suscrito por España en el seno de la OCDE, responde al mismo objetivo que la DAC 6 de mejorar la prevención y lucha contra el fraude fiscal, por lo que va a acarrear un cierto impacto económico también.

En el ámbito de la gestión recaudatoria, la modificación del RGR para reconocer a las entidades de dinero electrónico y a las entidades de pago como entidades que pueden prestar el servicio de caja y que pueden actuar como entidades colaboradoras en la recaudación en los mismos términos y condiciones que las entidades de crédito, supone reconocer la realidad de unas entidades que están totalmente implantadas en el mercado y que no deben quedar excluidas, a raíz de la aprobación de la Directiva (UE) 2015/2366 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2015, sobre servicios de pago en el mercado interior.

## **2. Impacto presupuestario y fiscal.**

En cuanto a los resultados cuantitativos concretos de la nueva obligación de información de los operadores de plataformas, así como de la modificación de la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, que tienen un carácter preventivo o disuasorio del fraude fiscal, como se señalaba anteriormente, sólo podrán determinarse “a posteriori”. No obstante, cabe esperar que, en general, las modificaciones introducidas tengan un efecto positivo sobre los ingresos en las arcas del erario público.

La nueva obligación tributaria de información de los operadores de plataformas que se establece, previsiblemente, debiera incrementar los ingresos públicos, por cuanto va a implicar la obtención de nuevos datos por parte de la Administración tributaria que podrán ser utilizados para el control tributario si bien su cuantificación “a priori” resulta muy aventurada ya que se desconoce el volumen y la fiabilidad de la información que debe ser objeto de comunicación, el resultado en términos de deuda tributaria producido en España, en su caso, por los agentes económicos implicados, así como el Estado o jurisdicción ante



el que deba ser comunicada de acuerdo con los criterios de conexión fijados en la norma.

La atribución de la competencia a un único órgano, a los órganos de recaudación, para iniciar y resolver los procedimientos de declaración de responsabilidad tributaria, en virtud de los cuales se declara a un obligado responsable de la deuda tributaria junto al deudor principal, frente al reparto actual de competencias entre los órganos liquidadores y los órganos de recaudación en función del momento en que dicha declaración se produzca, va a mejorar la eficiencia de la Administración tributaria y resolver dificultades de índole práctica que se suscitaban en dichos procedimientos, lo que producirá un efecto positivo en el ingreso de la deuda, y en las arcas del erario público.

La inclusión en el censo de obligados tributarios que sean personas jurídicas del dato relativo a la identidad de sus titulares reales, es decir, de las personas que ejercen el control efectivo de la sociedad, va a permitir a la Administración tributaria llevar a cabo las distintas tareas de control y seguimiento de determinadas obligaciones tributarias de carácter material de dichos titulares reales, por lo que cabe esperar que tenga también un efecto positivo sobre los ingresos públicos. Al igual que puede suceder con el reconocimiento de la facultad de comprobación de la contabilidad mercantil en el seno de la gestión tributaria, lo que posibilitará la realización de controles tributarios de una manera más ágil y eficaz en relación con unos sectores o conjuntos de obligados tributarios con cierto grado de complejidad.

### **3. Cargas administrativas**

Se establece una nueva obligación de suministro de información a la Administración tributaria referida a los operadores de plataformas, y, en relación con la vigente obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, se añade el deber de informar sobre aquellos mecanismos transfronterizos definidos en el mencionado Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes suscrito por España en el seno de la OCDE, que van a afectar a las cargas administrativas tanto de la Administración tributaria como de los sujetos obligados. Asimismo, las normas y procedimientos de diligencia debida previstos en la nueva obligación de información que deben aplicar los operadores de plataformas van a suponer una serie de obligaciones para el operador, de recopilación de información de los vendedores que utilizan sus



plataformas, y para el vendedor, de comunicación de esa información, que van a afectar también a las cargas administrativas de ambos obligados. Las referidas cargas administrativas no pueden ser objeto de cuantificación por la razón señalada en el apartado anterior.

Junto a la obligación de información, la norma proyectada establece para las entidades que tengan la condición de “operador de plataforma obligado a comunicar información” o de “operador de plataforma excluido” del deber de informar, la obligación de registrarse en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores a través de la correspondiente declaración censal en la que comuniquen una u otra condición, lo que afectará también a las cargas administrativas de dichas entidades. No obstante, cuando el sujeto obligado a informar sea no residente en un Estado miembro se registrará únicamente en el Estado miembro de su elección.

Debe advertirse que se desconoce el número de declarantes y vendedores respecto de los que se presentará la declaración informativa relativa a los operadores de plataforma.

No obstante, teniendo en cuenta lo dispuesto en el Manual de Simplificación Administrativa y Reducción de Cargas para la Administración General del Estado de septiembre de 2014, se estima que el coste unitario de presentar una comunicación electrónica es de 2 euros, de llevanza de libros 300 euros y de llevanza de libros en vía electrónica 150 euros. No obstante, el hecho de que existan determinados sujetos que queden eximidos de la obligación de informar, bien porque en el modelo empresarial de su plataforma no haya vendedores sujetos a comunicación de información, bien porque se trate de operadores no residentes cuyas actividades ya están siendo objeto de intercambio de información en virtud de un “*acuerdo de cualificación vigente entre autoridades competentes*”, supondrá en última instancia una reducción considerable de las cargas administrativas de dichos sujetos y por ende de la Administración tributaria española.

Asimismo, la propia configuración de la obligación de información de los operadores de plataformas en todos los Estados miembros o jurisdicciones firmantes del acuerdo internacional correspondiente y del intercambio de la información obtenida como fin, se entiende que, en última instancia, producirá un ahorro de costes tanto para las Administraciones tributarias como para los obligados tributarios concernidos, por cuanto evitará la posible multiplicación de



las obligaciones de información en cada uno de los respectivos Estados o jurisdicciones.

Por otra parte, el establecimiento en el proyecto de un sistema único para la corrección de las autoliquidaciones en el IRPF, IS, IVA, Impuestos Especiales e Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, mediante la nueva figura de la autoliquidación rectificativa, va a reducir las cargas administrativas tanto de la Administración como de los obligados tributarios que han cometido los errores en sus autoliquidaciones, si bien no es factible su evaluación cuantitativa por falta de información sobre la que sustentar los cálculos. El nuevo sistema sustituye el actual sistema dual de autoliquidación complementaria, si como consecuencia del error se hubiera producido un menor ingreso o se hubiera solicitado una mayor devolución, y de solicitud de rectificación, que da inicio al procedimiento de gestión para la rectificación de autoliquidaciones, cuando el error hubiera perjudicado los intereses del obligado tributario al haberse producido un mayor ingreso o una menor devolución. Ahora el contribuyente mediante la presentación del modelo normalizado de autoliquidación rectificativa, podrá rectificar, completar o modificar la presentada con anterioridad, con independencia del resultado de la misma.

La autoliquidación rectificativa va a reducir las cargas administrativas en la fase de presentación, pues para su presentación no resulta preciso que el obligado tributario aporte documentación acreditativa de su pretensión, más allá de la que excepcionalmente se le habría exigido con la presentación de la primera autoliquidación.

Además, también supondrá aquella una reducción de cargas para la Administración tributaria en la fase de tramitación, al reducir trámites y agilizar la corrección de los errores, especialmente aquellos que provocaron un perjuicio para el obligado tributario porque se hubiera producido anteriormente un mayor ingreso o una menor devolución. En estos casos, las actuaciones formales de comprobación sólo serán necesarias en los excepcionales casos en que la Administración tributaria aprecie circunstancias que justifiquen su desarrollo.

#### **4. Impacto por razón de género**

La norma tiene por objeto la modificación de diversos reglamentos tributarios en materia de asistencia mutua, de gestión tributaria y de recaudación que no afecta



a los objetivos de igualdad de trato entre hombres y mujeres, no apreciándose además que de su contenido pueda deducirse incidencia alguna al respecto.

Por lo tanto, el impacto por razón de género debe calificarse como nulo.

### **5. Impacto en la infancia y adolescencia**

Las modificaciones normativas que introduce este proyecto carecen de impacto alguno sobre la infancia y adolescencia.

### **6. Impacto en la familia**

Tampoco este proyecto contiene cambios normativos que revistan un especial impacto en relación con la familia.

### **7. Impacto por razón de cambio climático**

Respecto de este impacto, que debe ser valorado en términos de mitigación y adaptación al mismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 26.3.h) de la Ley 50/1997, se considera que las medidas contenidas en esta norma no tienen impacto alguno en dicho ámbito.

### **8. Otros impactos**

De igual modo, se considera que las medidas contenidas en este proyecto de real decreto no conllevan otros impactos relevantes, en materia social y medioambiental, en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad.

## **VII. EVALUACIÓN EX POST.**

Se considera que no es necesario que la norma proyectada se someta a evaluación ex post al no encontrarse en los supuestos establecidos en el artículo 3.1 del Real Decreto 286/2017, de 24 de marzo, por el que se regulan el Plan Anual Normativo y el Informe Anual de Evaluación Normativa de la



Administración General del Estado y se crea la Junta de Planificación y Evaluación Normativa.