



Obligaciones a cargo de operadores de plataformas digitales

Desarrollo reglamentario de las obligaciones de diligencia debida, comunicación de información y registro a cargo de operadores de plataformas digitales

España - Legal flash

1 de febrero de 2024



Aspectos clave

Se desarrolla el contenido de las obligaciones que deben cumplir los **operadores de plataformas digitales** que permita a “vendedores” realizar las siguientes actividades: el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, la prestación de servicios personales, la venta de determinados bienes o el arrendamiento de cualquier medio de transporte. En concreto, las obligaciones son:

- > Obligación de aplicar **normas y procedimientos de diligencia debida** consistentes en la verificación de los vendedores excluidos, la obtención de información de los vendedores sujetos a comunicación de información, la verificación de que la información obtenida es fiable, y la determinación de la residencia del vendedor.
- > Obligación de **comunicación de información** relativa a la plataforma y a los vendedores que realicen actividades pertinentes en la plataforma, incluyendo, en su caso, información relativa a los bienes inmuebles objeto de arrendamiento o cesión temporal de uso a través de la plataforma.
- > Obligación de **registro** ante la autoridad competente.



Introducción

En el Boletín Oficial del Estado del 31 de enero de 2024 se ha publicado el [Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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 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 \(“RD 117/2024”\)](#).

Mediante el RD 117/2024 se ha aprobado el desarrollo reglamentario relativo a las obligaciones a cargo de los operadores de plataformas digitales (DAC 7), y que fue inicialmente introducido 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](#).

Estas obligaciones abarcan **obligaciones de diligencia debida, comunicación de información y registro** a cargo de los **operadores de plataformas digitales**, obligaciones cuya trasposición a Derecho interno se produjo, en lo relativo a su establecimiento y el régimen sancionador asociado a su incumplimiento, mediante la citada Ley 13/2003. Un análisis de esas primeras modificaciones legales puede verse en nuestro [Legal Flash | Las autoliquidaciones rectificativas, inspecciones conjuntas y otras novedades relevantes](#).

Las obligaciones impuestas por la DAC 7 son la respuesta común de la Unión Europea al problema global que supone el nuevo foco de economía sumergida y fraude fiscal surgido de la denominada “economía de plataforma”. Con estas nuevas obligaciones se avanza en el control fiscal de las transacciones entre particulares y empresas que se producen en internet o a través de plataformas de comercio digital que ponen en contacto a compradores y vendedores de bienes y servicios, facilitando que las Administraciones tributarias recauden los impuestos de una forma mejor y más eficiente.

Si bien en el marco de la OCDE ya se reflejó el consenso internacional mediante el establecimiento de “reglas modelo” de suministro de información a cargo de los operadores de plataformas digitales (*Model Reporting Rules for Digital Platforms*, “MRDP”), la exigencia de obligaciones de información a cargo de los operadores de plataforma tiene un ámbito objetivo más amplio en la Unión Europea, afectando no sólo a las actividades de arrendamiento de bienes inmuebles y la prestación de servicios personales sino también a la venta de bienes y el arrendamiento de cualesquiera bienes de transporte.



Por otra parte, mediante el RD 117/2024 se especifican los impuestos en los que operará la nueva autoliquidación rectificativa, figura que también fue introducida por la citada Ley 13/2023 y que también requería de un desarrollo reglamentario. Sobre esta nueva regulación sobre la autoliquidación rectificativa, puede consultar nuestro [Post | La nueva figura de la autoliquidación rectificativa tributaria](#).

Obligación de comunicación de información

El RD 117/2024 ha dado nuevo contenido al artículo 54.ter 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 (“RGAT”), en el que se pasa a regular la **obligación de comunicación de información a cargo de los operadores de plataformas digitales**.

Conviene apuntar que las obligaciones de información recaen exclusivamente respecto a los vendedores que, a través de la plataforma, realicen, a cambio de una contraprestación, las actividades que se detallan a continuación (calificadas como “actividades pertinentes”):

- El arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles,
- Los servicios personales,
- La venta de bienes, y
- El arrendamiento de cualquier medio de transporte

Además, debe tenerse en cuenta que los siguientes vendedores quedan excluidos de la obligación de información:

- Los que sean una “entidad estatal”,
- Los que sean una entidad cuyo capital se negocia regularmente en un mercado de valores reconocido o una entidad vinculada a una entidad cuyo capital se negocia regularmente en un mercado de valores reconocido,
- Los que sean una entidad a la que el operador de la plataforma haya facilitado, en el periodo de referencia, más de 2.000 actividades pertinentes a través de arrendamientos o cesiones temporales de uso con respecto a un “bien inmueble comercializado”, o
- Que se trate de un vendedor al que el operador de la plataforma haya facilitado, mediante la venta de bienes, menos de treinta “actividades pertinentes” por las que el importe total de la contraprestación pagada o abonada no haya superado los 2.000 euros durante el periodo de referencia (año).

En cuanto al **ámbito subjetivo** de esta obligación de información, la misma resultará exigible a los siguientes operadores de plataforma:



- > **Operadores de plataforma que tengan criterios de conexión con España:** es decir, que sean residentes fiscales en España o que, sin ser residentes fiscales en España, se hayan **constituido** conforme a la legislación española, tengan su **sede de dirección**, incluida la dirección **efectiva**, en España, o tengan un **establecimiento permanente** en España (y no sean un “operador de plataforma cualificado externo a la UE”).

Si un operador de plataforma obligado a comunicar información cumpliera estos criterios de conexión en más de un Estado miembro o “jurisdicción socia”, deberá elegir uno de dichos Estados o jurisdicción socia para cumplir con la obligación de información. La elección se notificará a las autoridades competentes de los otros Estados miembros o jurisdicciones socias que puedan estar involucradas.

- > **Operadores de plataforma de países terceros:** son los que no cumplan los anteriores criterios de conexión en un Estado miembro pero que: (i) faciliten la realización de “actividades pertinentes” realizadas por vendedores residentes en España o en un Estado miembro de la UE o la realización de arrendamientos de inmuebles ubicados en España o en un Estado miembro de la UE; (ii) se hubieran registrado en España (registro único); y (iii) no se consideren un “operador de plataforma cualificado externo de la UE”.

No obstante, estos operadores no estarán obligados a informar respecto de las actividades pertinentes reportables objeto de un “acuerdo de cualificación vigente entre autoridades competentes”, que ya prevea el intercambio automático de información equivalente con un Estado miembro sobre los “vendedores sujetos a comunicación de información” residentes en ese Estado miembro.

No estarán obligados a informar en España los siguientes operadores de plataforma:

- > Los “**operadores de plataforma excluidos**”, es decir, los que hayan demostrado anualmente a la Administración tributaria española que el modelo empresarial de su plataforma no tiene vendedores que realicen actividades pertinentes en la misma. No obstante, deberán presentar anualmente una **declaración negativa** comunicando a la Administración tributaria española su condición de operador de plataforma excluido. Dicha declaración se presentará el año natural siguiente a aquel en el que se tenga la condición de operador de plataforma excluido, dentro del plazo que se establezca en la Orden por la que se apruebe el modelo de declaración.
- > Los “**operadores de plataforma cualificados externos a la Unión**”, que son aquellos en cuya plataforma todas las actividades pertinentes sean objeto de un intercambio automático de información en virtud de un “acuerdo de cualificación vigente entre autoridades competentes” y que, además, sean residentes fiscales en un territorio cualificado no perteneciente a la Unión o, en caso contrario, se hayan constituido conforme a la legislación de un territorio cualificado no perteneciente a la UE o tengan en dichos territorios su lugar de administración (incluida su administración efectiva).



La información que deberá comunicarse se clasifica en tres bloques:

- Información sobre la plataforma y el operador de la plataforma.
- Información sobre los vendedores que realicen “actividades pertinentes” — anteriormente descritas— en la plataforma.
- Información, adicional a la anterior, relativa a los bienes inmuebles que sean objeto de arrendamiento o cesión a través de la plataforma en aquellos casos en los que existan vendedores que realicen esta actividad en la plataforma.

Debe señalarse que, si la información ya ha sido suministrada por otro operador de plataforma, el contenido de la información a suministrar se reducirá a los datos relativos a las plataformas de ambos operadores (el que ya informó previamente y el que presenta la declaración de información reducida).

La declaración de información deberá efectuarse **durante el mes de enero del año natural siguiente** a aquel en el que los vendedores hayan sido identificados como vendedores sujetos a la comunicación de información.

La obligación de información se cumplirá mediante la presentación de un nuevo **modelo 238**, que actualmente se encuentra pendiente de aprobación. Como regla general, dicho modelo se presentará durante el **mes de enero del año siguiente** a aquel al que se refiera la información objeto de comunicación. No obstante, como consecuencia del retraso en la aprobación del desarrollo reglamentario, la **primera declaración a presentar en 2024** —que contendrá los datos relativos al año 2023— se podrá presentar en el plazo de **dos meses a contar desde la fecha de entrada en vigor de la Orden** por la que se apruebe dicho modelo de declaración.

Por último, cabe recordar que si un operador de plataforma cumpliera en España y en otro (u otros) Estados miembros o “Jurisdicción socia” los criterios de conexión para tener que comunicar la información, podrá elegir presentar la declaración de información en España, previo registro en España, debiendo notificar dicha elección al otro (u otros) Estados miembros o “Jurisdicción socia”.

Obligación de aplicar normas y procedimientos de diligencia debida

Los “operadores de plataforma obligados a comunicar información”, que se definen en el Anexo del RD 117/2024 como las entidades que celebran contratos con vendedores para poner a disposición de estos últimos todo o una parte de la plataforma digital que operan, deberán cumplir las siguientes **obligaciones de diligencia debida**:



- **Determinación de los “vendedores excluidos”** cuyos datos no serán objeto de comunicación de información.
- **Obtención de información relativa a los “vendedores sujetos a comunicación de información”**, es decir, los vendedores que estén registrados en la plataforma que operen y en la que realicen “actividades pertinentes”, sean personas físicas o jurídicas. En particular, cuando la actividad pertinente realizada por el vendedor consista en el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, los operadores de plataforma deberán también obtener determinados datos relativos a los bienes inmuebles. La norma aprobada señala que en determinados casos no será necesario obtener la citada información cuando la misma se pueda obtener a través una “jurisdicción socia” del 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, o de la propia OCDE.

En este sentido, debe recordarse que el operador de plataforma deberá comunicar al vendedor sujeto a comunicación de información que la información recopilada de dicho vendedor será suministrada a la Administración tributaria y transferida al Estado que corresponda.

- **Verificación de que la información obtenida de los vendedores es correcta.**
- **Determinación del Estado de residencia del vendedor.**

Los procedimientos de diligencia debida deberán completarse, como regla general, antes del 31 de diciembre del año natural respecto del cual se realice la comunicación de información que se expone a continuación.

No obstante, cuando los vendedores ya estuviesen registrados en la plataforma el 1 de enero de 2023 o en la fecha en que una entidad se convierta en operador de plataforma, se podrán completar las obligaciones de diligencia debida hasta el 31 de diciembre del segundo periodo de referencia del operador de plataforma.

Obligación de registro

La obligación de registro ante la autoridad competente establecida por la disposición adicional vigésima quinta de la Ley 58/2003 General Tributaria se desarrolla en nuevos preceptos añadidos al 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.



La regulación aprobada establece dos registros:

- > **Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados:** en él se inscribirán los operadores de plataforma extranjeros que no cumplan los criterios de conexión en España pero que faciliten la realización de “actividades pertinentes” realizadas por vendedores residentes en España o en un Estado miembro de la UE o la realización de arrendamientos de inmuebles ubicados en España o en un Estado miembro de la UE y no se consideren un “operador de plataforma cualificado externo de la UE”.
- > **Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información:** en él se inscribirán los operadores de plataforma que sean residentes fiscales en España o que, sin ser residentes fiscales en España, se hayan constituido conforme a la legislación española, tengan su sede de dirección, incluida la dirección efectiva, en España, o tengan un establecimiento permanente en España (y no sean un “operador de plataforma cualificado externo a la UE”).

La formalización del alta en el Registro como operador de plataforma se realizará cuando se inicie la actividad como operador de plataforma. Para ello se utilizará el **Formulario 040 - Declaración censal de alta, modificación, y baja en el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados y en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información**, que está actualmente pendiente de ser aprobado. Este formulario deberá presentarse obligatoriamente de forma electrónica por internet para lo que deberá disponerse de NIF y certificado electrónico. A los operadores de plataforma extracomunitarios no cualificados se les asignará un número de identificación.

Este formulario también deberá utilizarse para las declaraciones de modificación o cese de actividad como operador de plataforma dentro del mes siguiente a la fecha en que se produzcan las circunstancias determinantes de la modificación o la baja.

La culminación de la regulación en España de las obligaciones a cargo de operadores de plataformas digitales sienta un cuerpo normativo cuya consideración resulta necesaria por parte de todos aquellos sujetos que intervengan en el ámbito de las operaciones comerciales en internet a fin de verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones de *compliance* y de suministro de información a la Administración tributaria. El incumplimiento de estas obligaciones de información y de diligencia debida puede conllevar elevadas sanciones tributarias.



Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2024 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

