

# Aprobado el Real Decreto 117/2024, por el que se regula el procedimiento para el intercambio de información sobre operadores digitales y se introduce la autoliquidación rectificativa en varios impuestos

El 1 de febrero de 2024 ha entrado en vigor el Real Decreto 117/2024, por el que se regula el procedimiento para el intercambio de información sobre operadores digitales y se modifican tanto el RGAT como otras normas reglamentarias de carácter tributario introduciendo, entre otros aspectos, la autoliquidación rectificativa en varios impuestos.

---

## PILAR ÁLVAREZ BARBEITO

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña  
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

**E**l *Boletín Oficial del Estado* de 31 de enero de 2024 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 (en adelante “RGAT”), aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

El Real Decreto, cuya entrada en vigor se produjo el 1 de febrero de 2024 con algunas salvedades a las que nos referiremos más adelante, tiene como fin dar cumplimiento a los objetivos de la directiva DAC7 -relativos a la obligación de los operadores de plataformas de suministrar información acerca de los vendedores-, así como para facilitar el intercambio de información a las jurisdicciones firmantes del Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales en el ámbito de la OCDE, y de otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo.

A esos efectos, el Real Decreto establece las “normas y procedimientos de diligencia debida” que deben aplicar los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” y modifica el RGAT para regular a nivel reglamentario las nuevas obligaciones de registro e información que tienen que cumplir dichos operadores -además de incorporar modificaciones en otras normas reglamentarias a las que también nos referiremos-.

*En ese sentido, y respecto a las normas y procedimientos de diligencia debida, el Real Decreto 117/2024 concreta los siguientes aspectos:*

- **Ámbito subjetivo:** deberán aplicar tales procedimientos los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” de los “vendedores” que, por su parte, estarán sujetos a la comunicación de dichos datos a los citados operadores en virtud de estas normas de diligencia debida.
- **Ámbito objetivo:** los operadores deben implantar las normas y procedimientos de diligencia debida desde una doble perspectiva.

Por un lado, recopilarán datos identificativos de los vendedores que utilicen las plataformas que ellos operan -datos que la norma detalla tanto para vendedores personas físicas como jurídicas-, tarea para la que pueden servir de un tercero que, en ningún caso, excluirá la responsabilidad del operador por el cumplimiento de sus obligaciones de diligencia debida.

En segundo lugar, se deberán verificar los citados datos, alcanzando especial importancia el esclarecimiento de la residencia del vendedor, ya que ello determinará cuáles serán los estados a los que se les transmitirá la información. En el curso de esa tarea de verificación, si un operador tuviese motivo para creer -basándo-

se en información facilitada por la autoridad competente de un Estado miembro o de una «Jurisdicción socia» en una petición relativa a un «vendedor» concreto-, que cualquiera de los datos puede ser incorrecto, solicitará al «vendedor» su rectificación y la acreditación de los correctos.

- **Vendedores excluidos:** con carácter previo a la comprobación y verificación de datos, el operador deberá considerar si el vendedor tiene la condición de “vendedor excluido”, calificación que se otorga a todo vendedor que sea (i) una «entidad estatal; (ii) una «entidad» cotizada (iii) una «entidad» a la que el “operador de plataforma” haya facilitado, en el período 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 (iv) una entidad a la cual el «operador de 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 «período de referencia». A esos efectos se establecen instrumentos de comprobación que varían dependiendo de si la exclusión se fundamenta en la propia configuración de la entidad excluida -pública o cotizada-, o en la actividad desarrollada por el vendedor.
- **Plazo y validez de los procedimientos de diligencia debida:** tales procedimientos deben 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 comuni-

car 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.

- **Entrada en vigor:** las normas y procedimientos de diligencia debida se aplicarán a partir de 1 de enero de 2023.

**Respecto a la nueva obligación de comunicación de información establecida por la norma, destacan los siguientes aspectos :**

- **Ámbito subjetivo:** deberán presentar la declaración ante la Administración tributaria española aquellos “operadores de plataforma obligados a comunicar información” en los que concurra algún criterio de conexión con España o se hubieran registrado en España conforme a la normativa aplicable. A esos efectos, la obligación de registro del operador se realizará mediante la correspondiente declaración censal en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados o en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información.

No estarán obligados a informar los “operadores de plataforma excluidos”, aunque sí deberán comunicar anualmente dicha condición a la Administración tributaria.

Se aclara que esta obligación de información, en lo que respecta a información relativa a la cesión y arrendamiento de bienes inmuebles, sustituye a la “Declaración informativa anual de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos” (modelo 179).

- **Ámbito objetivo:** los operadores deberán comunicar diversos datos relativos a las operaciones en las cuales intermedian 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.

- **Plazo de cumplimiento de la obligación de información:** será durante el mes de enero del año natural posterior a aquel en el que el “vendedor” haya sido identificado como “vendedor sujeto a comunicación de información”.

- **Entrada en vigor:** la primera declaración informativa de la obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataformas se deberá presentar en el plazo de dos meses siguientes a partir de la entrada en vigor de la orden ministerial reguladora del modelo, respecto de la información relativa al año inmediato anterior.

**En relación con las modificaciones operadas sobre el RGAT, destacamos las siguientes:**

- Se establece como nuevo dato a comunicar en el Censo de Obligados Tributarios la titularidad real de las personas jurídicas y entidades, dato que también se exigirá en la rehabilitación del número de identificación fiscal. A esos efectos, dicha solicitud de rehabilitación se efectuará a través de la declaración de modificación del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.
- Se modifica el régimen jurídico de la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, especialmente para que la Administración tributaria española pueda disponer de la información necesaria para proceder al intercambio con las jurisdicciones firmantes de los mecanismos que

eluden el Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas regulado por dicho acuerdo

- Se recogen las modificaciones de la DAC 6 efectuadas por la DAC 8, en relación con tal obligación de información. Se elimina así la obligación del intermediario eximido de la obligación de información por el deber de secreto profesional de comunicar su exención al resto de intermediarios u obligados tributarios interesados que no sean sus clientes -de acuerdo con la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 8 de diciembre de 2022 (asunto C-694/20). En línea con lo anterior, se excluye también del contenido de la declaración informativa, el dato relativo a la identidad de los intermediarios eximidos de la obligación de información por el deber de secreto profesional y se incluye dentro del resumen del mecanismo transfronterizo, el deber de declarar cualquier información que pueda ayudar a la Administración tributaria a evaluar el riesgo fiscal del mecanismo.
- Se introducen cambios derivados de la autorización legal a la comprobación de la contabilidad en el seno del procedimiento de comprobación limitada.

**Además de lo anterior, el Real Decreto modifica las siguientes normas reglamentarias:**

- El Reglamento General de Recaudación, básicamente en los siguientes aspectos:
  - **En primer lugar**, debido a la atribución íntegra de competencias a los órganos de recaudación en materia de declaración de la responsabilidad, se modifican las posibles actuaciones durante el procedimiento inspección en caso de concurrencia de supuestos de responsabilidad tributaria.

- **Por otra parte**, se efectúan modificaciones en dicho texto reglamentario por razones técnicas, tales como incluir a las entidades de pago y de dinero electrónico como posibles entidades prestadoras del servicio de caja y colaboradoras en la recaudación; clarificar 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; suprimir, en la compensación de oficio de deudas de entidades públicas, la notificación del inicio del procedimiento; introducir cambios en el régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados mediante subasta; o recoger, en materia de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito, el requisito de imputación formal del responsable en el proceso penal para poder ser declarado responsable de la deuda tributaria, de acuerdo con lo previsto a nivel legal.

- Los Reglamentos del Impuesto sobre el Valor Añadido -incorporando un nuevo artículo 74.bis-, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -modificando el artículo 67. bis-, del Impuesto sobre Sociedades -añadiendo un nuevo artículo 59.bis-, de los Impuestos Especiales -con los nuevos artículos 44 bis, 140 bis y 147 bis- y del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero -añadiendo un nuevo artículo 3. Bis-, se modifican para implementar la figura de la autoliquidación rectificativa, sistema único para la corrección de las autoliquidaciones creado por Ley 13/2023. Con tales modificaciones -que entrarán en vigor cuando se publique la orden ministerial que apruebe los correspondientes modelos de declaración-, la autoliquidación rectificativa sustituirá al sistema dual de autoliquidación complementaria y solicitud de

rectificación de autoliquidaciones previsto en la Ley General Tributaria, en aquellos tributos cuyos reglamentos han sido modificados a estos efectos. No obstante lo anterior, el tradicional procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones se podrá utilizar cuando el motivo de la rectificación alegado sea la eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior.

Pues bien, observando las modificaciones introducidas en los referidos reglamentos, en términos generales y a salvo de algunas singularidades establecidas a efectos de algunos de los tributos citados, las autoliquidaciones rectificativas:

- Deberán utilizarse para rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas -utilizando para ello el modelo de declaración que se apruebe a esos efectos-. Ha de advertirse que en el caso de los grupos fiscales que apliquen el régimen de consolidación fiscal, deberá presentarse tanto la autoliquidación rectificativa del grupo fiscal como las autoliquidaciones rectificativas individuales de aquellas entidades integrantes del grupo fiscal que den lugar a la autoliquidación rectificativa del mismo.
- No podrán utilizarse:
  - Cuando el motivo de la rectificación pivote sobre una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa, de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional, en cuyo caso

se utilizará el sistema dual tradicional. En estos casos se podrá iniciar el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones tradicional. Por otra parte, si concurriesen tales motivos con otros diferentes, se deberá presentar por estos últimos una autoliquidación rectificativa.

- En el contexto del impuesto sobre el valor añadido, tanto en relación con las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios -limitación que afecta también a los impuestos especiales-, como respecto de las modificaciones de cuotas correspondientes a operaciones acogidas a los regímenes especiales del impuesto.
  - Podrán presentarse antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.
  - Incluirán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.
  - Como consecuencia de su presentación:
    - Cuando resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el

régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias -artículo 122.2 de la General Tributaria-.

- Al margen de los casos anteriores, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, tramitándose conforme a lo previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley General Tributaria, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora. El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa. Por otra parte, si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado cuando se presenta la autoliquidación rectificativa, la presentación de ésta provocará la finalización del primer procedimiento.
- Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.
  - Con su presentación, en aquellos casos en los que la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación -artículo 52.3-.
  - No producirán efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional.

---

*Advertencia legal:* El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web [www.ga-p.com](http://www.ga-p.com), o diríjase al siguiente e-mail de contacto: [info@ga-p.com](mailto:info@ga-p.com).