

Obligaciones formales de las plataformas digitales en la Directiva 2021/514 (DAC 7), Directiva (UE) 2023/2026 (DAC 8) en el impuesto sobre servicios digitales y el uso de la inteligencia artificial para evitar el fraude fiscal

MARÍA LUISA FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS

Universidad Internacional de la Rioja

Profesora Titular de Universidad

Derecho Financiero y Tributario, Contabilidad para Juristas y Economía Política

1. INTRODUCCIÓN

La Plataforma Digital (1) es cualquier *software* (2) , sitios web y las aplicaciones, incluidas las móviles, que permita a los vendedores (proveedores de bienes y servicios, productores, facilitadores, titulares de bienes, anunciantes), ponerse en contacto con otros usuarios (clientes o consumidores), para llevar a cabo una «actividad pertinente», directa o indirecta, para esos usuarios. También incluye cualquier tipo de recaudación y pago de una «contraprestación» con respecto a la «actividad pertinente» (3) : a) Procesar pagos; b) Que los usuarios ofrezcan o promocionen una «actividad pertinente»; c) Redirigir o transferir usuarios a una plataforma digital (4) .

Las plataformas digitales son elementos fundamentales en la «Economía Digital» (5) y en el cumplimiento tributario (6) .

El mercado de estas plataformas digitales posibilita la «Economía Colaborativa» («Sharing Economy») (7) : transacciones económicas de intercambio de bienes y servicios a través de plataformas digitales. Cada usuario es proveedor y consumidor, todo se comparte si hay información correcta y medios seguros para hacer la transacción económica. También facilita la «Economía de trabajos específicos» («Gig Economy»): modelo de Economía de trabajos temporales de duración corta en el que no hay una relación de dependencia laboral de empleadores y trabajadores, sino de partes independientes que acuerdan un trabajo específico. está creciendo progresivamente.

2. MODELO OCDE. DOCUMENTOS TÉCNICOS DE LAS REGLAS DE REPORTE DE OPERADORES DE PLATAFORMAS DIGITALES

Las plataformas digitales facilitan transacciones económicas a usuarios localizados en distintas jurisdicciones que se enfrentarán a diversidad de formatos de informes nacionales y requisitos, lo que puede originar un aumento de costes y barreras en la implantación de sus negocios y evitan intercambio automático de información.

Muchos Estados han introducido medidas que facultan a las Administraciones Tributarias la recolección de información de los operadores de las plataformas digitales.

Dado que, las plataformas digitales están facilitando estas transacciones sin límites nacionales, existen riesgos respecto del efectivo cumplimiento de las normas nacionales de reporte de información, en particular, cuando el operador de la plataforma no se encuentra en el respectivo país.

La OECD ha desarrollado unas reglas modelo uniforme de presentación de informes que superan dichos problemas. La estructura general de las reglas tiene tres áreas:

- 1) • Alcance específico de transacciones económicas que tiene que informar a las Administraciones Tributarias sobre alojamiento, transporte y otros servicios personales.
- 2) • Alcance amplio de operadores económicos y vendedores de plataformas, para facilitar el mayor número de transacciones relevantes reportados.
- 3) • Reglas de «diligencia debida» y presentación de informes que aseguren que se obtenga información precisa sin procedimientos excesivamente costosos a los operadores de plataformas.

Citamos a continuación los últimos documentos técnicos sobre la normativa fiscal de las plataformas digitales:

OECD: «The Sharing and Gig Economy: Effective Taxation of Platform Sellers. Forum on Tax Administration»,

Published 28 March 2019 (8) .

OECD: «Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy», *3 July 2020 (9) .*

OECD: «Code of Conduct», *3 July 2020 (10) .*

OECD: «Digital platforms have an important role to play in value added tax policy in the sharing and gig economy», *19 April 2021 (11) .*

OECD: «Model Reporting Rules for Digital Platforms: International Exchange Framework and Optional Module for Sale of Goods» *22 June 2021 (12) .*

OECD: «Model Rules for Reporting by Digital Platform Operators XML Schema and User Guide for Tax Administrations», *29 March 2022 (13) .*

OCDE: «Declaración sobre un futuro digital fiable, sostenible e inclusivo, Instrumentos jurídicos de la OCDE» de 2022 (14) nos parece observar cumplimiento de los objetivos ODS de Agenda 2030.

OECD: «Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy», *23 October 2023 (15) .*

3. ÁMBITO NORMATIVO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES

3.1. Normativa Internacional

El Parlamento Europeo, Consejo, Comisión Europea y otras instituciones europeas: han aprobado normativa que obliga a los operadores de las plataformas digitales a suministrar información de operaciones relevantes de los vendedores que participan en las plataformas digitales (16) .

El presente trabajo aclara la ingente y farragosa normativa internacional y nacional relativa al estudio que enunciamos a continuación. Destacamos la siguiente normativa:

Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DAC 6) (17) .

Propuesta de Directiva 2018/0073, de 21 de marzo de 2018, del Consejo relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales (18) .

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 (DAC 7) (19) .

Parlamento Europeo, Consejo, Comisión Europea: Declaración Europea sobre Derechos y Principios Digitales (2023/C 23/01), 23 de enero de 2023 (20) .

Reglamento de Ejecución (UE) 2023/823 de la Comisión de 13 de abril de 2023 por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en lo que respecta a la evaluación y determinación de la equivalencia de la información en un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y un territorio no perteneciente a la Unión (21) .

Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, 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 (DAC 8) (22) .

La suscripción por parte de España del Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales de 19 de septiembre de 2023, en el ámbito de la OCDE (23) .

Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre «La fiscalidad de la economía digitalizada» (Dictamen de iniciativa) (2019/C 353/04) (24) .

Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre «Fiscalidad digital» (Dictamen exploratorio solicitado por la Presidencia checa) (2022/C 443/08) (25) .

3.2. Normativa española

La normativa española es fruto de la transposición de la normativa comunitaria y la OCDE. Destacamos la siguiente normativa:

Modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) (26) .

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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 (RGAT) (27) .

Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (LISD) (28) .

Real Decreto 400/2021, de 8 de junio, por el que desarrollan las reglas de localización de los dispositivos de los usuarios y las obligaciones formales del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, 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 (RD 400/2021) (29) .

Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de «Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales» y se determinan la forma y procedimiento para su presentación (30) .

Resolución de 25 de junio de 2021, de la Dirección General de Tributos, relativa al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (31) .

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 (32) .

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) (33) .

Orden HFP/307/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de «Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales» y se determina la forma y procedimiento para su presentación (34) .

Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero, por la que se aprueban el modelo 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» y el modelo 238 «Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación (OHAC/72/2024) (35) .

4. OBLIGACIONES FORMALES FISCALES DERIVADAS DE LA DIRECTIVA 2021/514 (DAC 7) Y DIRECTIVA (UE) 2023/2026 (DAC 8)

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 (DAC 7) (36) y la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (DAC 8) (37) pretenden el intercambio de información y la cooperación administrativa en la Unión Europea, debido a la digitalización de la Economía y facilitar la recaudación eficiente de los impuestos por las Administraciones Tributarias. Por ello se establece una nueva obligación de información a los operadores de las plataformas digitales.

La Directiva (UE) 2021/514 (DAC 7) y la Directiva 2011/16/UE (DAC 8), dan respuesta a la necesidad de las Administraciones tributarias de los Estados miembros de la UE de disponer de información suficiente para evaluar y supervisar correctamente la renta bruta percibida en su país de actividades comerciales realizadas por medio de plataformas digitales. Esto resulta problemático cuando las rentas o las bases imponibles se reciben a través de plataformas digitales establecidas en otra jurisdicción (38) .

La Directiva (UE) 2021/514 (DAC 7) la Directiva 2011/16/U (DAC 8) recogen una serie de obligaciones de registro, recopilación, verificación, comunicación e intercambio de información sobre los operadores de plataformas y los vendedores que operan y las Administraciones tributarias. Con el Acuerdo Multilateral, suscrito por España, entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales de la OCDE, se adoptan también las Normas tipo de comunicación de información por operadores de plataformas respecto de los vendedores en el Economía colaborativa y la Economía de trabajo esporádico y por encargo. Este Acuerdo Multilateral es objeto de implementación también mediante el Real Decreto 117/2024.

4.1. Ámbito subjetivo

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 (Real Decreto 117/2024) (39)

El Real Decreto 117/2024 dice que los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» sobre determinadas informaciones relativas a los «vendedores» y los «vendedores» estarán obligados a aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida.

Tendrán la consideración de «normas y procedimientos de diligencia debida» (40) aquellas actuaciones que deban realizar los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» dirigidas a la obtención, verificación y determinación de información relativa a los «vendedores».

Los Estados miembros de la Unión Europea intercambiarán automáticamente toda la información recogida con la autoridad competente del Estado miembro de la Unión Europea en que el «vendedor sujeto a comunicación de información» sea residente, o lugar donde se ubiquen los inmuebles cuando el «vendedor» presente servicios de arrendamiento de bienes inmuebles.

Conviene recoger algunas definiciones y clasificaciones.

Un Operador de plataforma es una «entidad» que celebra contratos con vendedores para poner toda o parte de una plataforma a disposición de tales vendedores.

Un Operador de plataforma excluido es un «operador de plataforma» que haya demostrado por adelantado y con una periodicidad anual, a satisfacción de la Administración tributaria española, a la que de lo contrario tendría que haber comunicado la información según el art. 54 ter del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria que el conjunto del modelo empresarial de la plataforma es tal que esta no tiene «vendedores sujetos a comunicación de información».

Los Vendedores que se dividen en: a) Vendedor b) Vendedor activo; c) Vendedor sujeto a comunicación de información; d) Vendedor excluido

a) El Vendedor: es un usuario de una plataforma, persona física o jurídica, que está registrado en cualquier momento durante el «período de referencia» en la plataforma y que realiza la «actividad pertinente»; b) El Vendedor activo es todo «vendedor» que realiza una «actividad pertinente» durante el «período de referencia» o que recibe el pago o abono de una «contraprestación» en relación con una «actividad pertinente» durante el «período de referencia»; c) el Vendedor sujeto a comunicación de información: es todo «vendedor activo», distinto de un «vendedor excluido», que sea residente en un Estado miembro de la Unión Europea o en una «Jurisdicción socia», o que dé en arrendamiento o cesión temporal de uso bienes inmuebles ubicados en un Estado miembro o en una «Jurisdicción socia» y d) Vendedor excluido es todo «vendedor»: i) Que sea una «entidad estatal»; ii) Que sea una «entidad» cuyo capital social 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; iii) Que sea 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) Al que 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».

4.2. Ámbito objetivo

4.2.1. Obtención de la información

Los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» estarán obligados, a obtener y recopilar del «vendedor» que no sea un «vendedor excluido» los siguientes datos:

a) Si el «vendedor» es una persona física: 1.º Nombre y apellidos; 2.º «Dirección principal»; 3.º NIF (41) ; 4.º Número de identificación a efectos del IVA o del Impuesto análogo; 5.º Fecha de nacimiento.

b) Si el «vendedor» es una entidad: 1.º Razón social; 2.º «Dirección principal»; 3.º NIF 4.º Número de identificación a efectos del IVA o del Impuesto análogo; 5.º Número de registro de la empresa, en su caso; 6.º Identificación de los establecimientos permanentes; 4. Además, cuando un «vendedor» realice una «actividad pertinente» (42) que conlleve el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» obtendrá del «vendedor» los siguientes datos: a) La dirección de cada «bien inmueble comercializado». b) El número de referencia catastral del inmueble. c) Los documentos, datos o información que acrediten que el «bien inmueble comercializado» pertenece al mismo propietario, cuando el «operador de plataforma obligado a comunicar información» haya facilitado más de 2.000 «actividades pertinentes» mediante el arrendamiento o cesión temporal de uso de un «bien inmueble comercializado» para un mismo «vendedor» que sea una «entidad».

El «operador de plataforma obligado a comunicar información» determinará si la información obtenida es correcta, utilizando toda la información de que disponga en sus archivos, así como cualquier interfaz electrónica

puesta a disposición de forma gratuita por un Estado miembro o por la Unión Europea así como por una «Jurisdicción socia» o la OCDE, en su caso, con el fin de comprobar la validez del NIF, así como del número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido o Impuesto análogo expedido por una jurisdicción. Por lo que observamos es el impulso de la utilización de la inteligencia artificial para verificar la información (43).

Un «operador de plataforma obligado a comunicar información» completará los procedimientos de diligencia debida antes del 31 de diciembre del «período de referencia».

La Directiva (UE) 2021/514 (DAC 7) introduce nuevas obligaciones aplicables a las plataformas digitales con los siguientes requisitos (44) :

- a) • Que conecten a vendedores terceros no empleados por la plataforma digital con usuarios (compradores).
- b) • Que la plataforma digital sea utilizada por los vendedores para llevar a cabo alguna de las actividades pertinentes: arrendamiento de inmuebles, servicios personales, arrendamiento de medios de transporte y venta de bienes.
- c) • Que la plataforma no se limite a procesar pagos, a que los usuarios ofrezcan o promocionen una actividad pertinente o a redirigir o transferir usuarios a una plataforma.
- d) • Que la plataforma digital conozca o pueda razonablemente conocer la contraprestación de la actividad pertinente entre vendedor y usuario.
- e) • Que la plataforma digital cumpla alguno de estos requisitos: (a) o bien que pertenezca a la UE por ser residente, estar constituida, ser administrada o tener un establecimiento permanente en un Estado Miembro de la UE; (b) o bien que no pertenezca a la UE en el sentido anterior, pero sea utilizada (i) por vendedores residentes fiscales de la UE o (ii) por vendedores que desarrollan la actividad de alquiler de inmuebles situados en la UE.
- f) • Que no sea considerado un operador de plataforma cualificado externo a la Unión según la DAC 7.

4.2.2. Obtención, suministro y comunicación de la información de las actividades pertinentes

Una actividad pertinente es una actividad realizada por una «contraprestación» y que constituye alguna de las siguientes operaciones: a) El arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, entre los que se incluyen bienes inmuebles de uso residencial y de uso comercial y cualquier otro tipo de bien inmueble, así como plazas de aparcamiento; b) Los servicios personales; c) La venta de «bienes»; d) El arrendamiento de cualquier medio de transporte. El término «actividad pertinente» no incluye las actividades llevadas a cabo por un «vendedor» que actúe como empleado del «operador de plataforma» o de una «entidad» vinculada al «operador de plataforma».

4.2.3. Suministro y comunicación de la información recopilada y verificadas por la Agencia Tributaria

1) Los «operadores de plataformas obligados a comunicar información» deberán:

- a) Llevar un «Registro en el Censo de Obligados Tributarios» de los operadores de plataforma obligados a comunicar información y de los operadores de plataforma extranjeros no cualificados.
- b) Advertir a los vendedores que la información será compartida con la Administración tributaria (45) .
- c) Declarar la información obtenida de los «vendedores sujetos a comunicación de información» a las Administraciones Tributarias de los Estados Miembros.
- d) Comunicar diversos datos relativos a las operaciones en las cuales intermedian 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, a las Administraciones Tributarias.

e) Conservar la documentación durante un plazo no inferior a 5 años, pero no superior a 10 años.

2) Los vendedores deberán cooperar en la aplicación de los procedimientos de diligencia debida, facilitando la información solicitada. La falta de cooperación de los vendedores puede suponer el cierre de su cuenta o perfil.

Se fija el plazo de cumplimiento de la obligación de información que 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».

3) Las Agencias Tributarias que reciben la información de la plataforma deberán intercambiar la información con el Estado miembro de la UE donde resida el «vendedor», o en el caso de arrendamiento, con el Estado miembro donde esté localizado el bien inmueble (46) .

4.2.4. Intercambio automático de información entre Estados Miembros de la Unión Europea

Los Estados Miembros de la Unión Europea deben proceder al intercambio automático de la información facilitada por los «operadores de plataformas obligados a comunicar información» con otros Estados Miembros mediante el acceso a la red común de comunicación: «Common Communication Network» (CCN) (47) .

La transposición española de la DAC 7 supone la modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT») y del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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 («RGAT»).

5. OBLIGACIONES FORMALES DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN EL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

5.1. El Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

La Ley 4/2020, de 15 de octubre del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (LISD) (48) ha abordado la necesidad de la revisión de la fiscalidad de las nuevas maneras de hacer negocios surgidas del proceso de digitalización de la economía, basadas en gran medida en la capacidad para llevar a cabo actividades a distancia, incluso transfronterizas, con escasa o nula presencia física, en la importancia de los activos intangibles, y en el valor de los datos y las contribuciones de los usuarios finales a la creación de valor. Todo ello provoca una desconexión entre el lugar donde se genera el valor y el lugar donde las empresas tributan (49) .

La Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales aprueba un nuevo impuesto cuyo objeto son las prestaciones de determinados servicios digitales (50) . En concreto, se trata de servicios digitales en relación con los cuales existe una participación de los usuarios que constituye una contribución al proceso de creación de valor de la empresa que presta los servicios, y a través de los cuales la empresa monetiza esas contribuciones de los usuarios (51) .

El Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales es un tributo indirecto que grava las prestaciones de determinados servicios digitales cuando exista intervención de usuarios situados en el territorio de aplicación del impuesto (art. 1 LISD) (52) .

El hecho imponible son las prestaciones de los servicios digitales realizadas en el territorio de aplicación del impuesto efectuadas por los contribuyentes (art. 5 LISD) (53) .

El lugar de realización de las prestaciones de servicios digitales será en el territorio de aplicación del impuesto cuando algún usuario esté situado en ese ámbito territorial, con independencia de que el usuario haya

satisfecho alguna contraprestación que contribuya a la generación de los ingresos derivados del servicio (art. 7 LISD).

La base imponible estará constituida por el importe de los ingresos, excluidos, en su caso, el IVA u otros equivalentes, obtenidos por el contribuyente por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto (art. 10 LISD). El impuesto se exigirá al tipo impositivo del 3% (art. 11 LISD). La cuota íntegra será la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo impositivo (art. 13 LISD).

Son contribuyentes de este impuesto las personas jurídicas y entidades del artículo 35.4 LGT, que el primer día del período de liquidación superen los dos umbrales siguientes: a) que el importe neto de su cifra de negocios en el año natural anterior supere 750 millones de euros; y b) que el importe total de sus ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto, correspondientes al año natural anterior, supere 3 millones de euros. Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado la actividad, los importes anteriores se elevarán al año.

5.2. Obligaciones formales de los arts. 13 y 14 del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

El art. 13 de la Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (LISD) (54) establece las siguientes obligaciones formales:

Los contribuyentes del impuesto estarán obligados según se determine reglamentariamente a:

- a) Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al impuesto.
- b) Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal, y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.
- c) Llevar los registros que se establezcan reglamentariamente.
- d) Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus servicios digitales.
- e) Nombrar un representante a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas en esta Ley cuando se trate de contribuyentes no establecidos en la Unión Europea. El contribuyente, o su representante, estarán obligados a poner en conocimiento de la Administración tributaria el nombramiento, debidamente acreditado, antes de la finalización del plazo de declaración de las operaciones sujetas al impuesto.
- f) Conservar, durante el plazo de prescripción previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones objeto del impuesto. En particular, deberán conservar aquellos medios de prueba que permitan identificar el lugar de prestación del servicio digital gravado.
- g) Traducir al castellano, o a cualquier otra lengua oficial, cuando así lo requiera la Administración tributaria a efectos de control de la situación tributaria del contribuyente, las facturas, contratos o documentos acreditativos correspondientes a prestaciones de servicios digitales que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.
- h) Establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto.

Asimismo, estarán obligados a cumplir cualesquiera otras obligaciones formales que se establezcan por la normativa tributaria».

5.3. La localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto

La normativa aplicable es el Real Decreto 400/2021, de 8 de junio, por el que desarrollan las reglas de

localización de los dispositivos de los usuarios y las obligaciones formales del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, 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 (RD 400/2021 sobre reglas de localización) (55) .

El artículo 1 del RD 400/2021 sobre la localización de los dispositivos de los usuarios (56) desarrolla el artículo 7 de la ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales relativo al lugar de realización del hecho imponible, en el que se dispone que las prestaciones de servicios digitales se entienden realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando el usuario se encuentre en el mismo, estableciéndose una serie de normas específicas para cada uno de los servicios digitales, que están basadas en el lugar en que se han utilizado los dispositivos, siendo ese lugar, el de su localización. En el apartado 4 de dicho artículo 7 LISD se señala que se presumirá que un determinado dispositivo de un usuario se encuentra en el lugar que se determine conforme a la dirección IP del mismo, salvo que pueda concluirse que dicho lugar es otro diferente mediante la utilización de otros medios de prueba admisibles en derecho, en particular, la utilización de otros instrumentos de geolocalización.

El art. 1. RD 400/2021 sobre la localización de los dispositivos de los usuarios nos remite al art. 7 LISD que dice que viene dado por los detalles de la dirección que proporcione la tecnología de geolocalización utilizada como: las coordenadas de latitud y longitud pues analizan la información obtenida del dispositivo o/y de la red de conexión a internet en que se encuentre el dispositivo.

La geolocalización basada en la dirección IP (protocolo de internet) del equipo informático por el que el dispositivo del usuario accede al servicio de una red.

La geolocalización basada en la identificación de redes: WiFi, Ethernet u otras, la geolocalización física por satélite con sistemas como GPSSistema de Posicionamiento Global, GLONASS, Galileo o Beidou o por la información suministrada por sistemas de comunicaciones inalámbricas terrestres como las del GSM-Sistema Global de Comunicaciones Móviles — o las de LPWAN, o por balizas como WiFi o Bluetooth u otras.

El Real Decreto 400/2021 anima con el art. 1 al uso de la inteligencia artificial para geolocalizar a los operadores digitales (57) .

En los artículos 2 a 4 del Real Decreto 400/2021 se desarrollan las obligaciones formales previstas en la Ley 4/2020 del Impuesto sobre Determinados Medios Digitales. Así los contribuyentes del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales estarán obligados a llevar, conservar y poner a disposición de la Administración Tributaria, por cada período de liquidación, un registro de operaciones sujetas al impuesto, así como una memoria descriptiva.

El art. 2. RD 400/2021 estudia los registros y memoria descriptiva del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales dice que por cada período de liquidación trimestral, los contribuyentes del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales estarán obligados a la llevanza, conservación y puesta a disposición de la Administración tributaria de registros diferenciados por cada tipo de servicio y de una memoria descriptiva.

La llevanza de los registros y la memoria descriptiva no está sujeta a un formato determinado. Los contribuyentes deberán aportar a la Administración tributaria los registros y la memoria cuando les sean requeridos.

En el artículo 5 del RD 400/2021 se detalla el alcance de la obligación formal de establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto, prevista en el artículo 13.1.h) de la Ley 4/2020. La finalidad es dar una orientación al contribuyente, pero a su vez permitir que utilicen los sistemas, mecanismos o acuerdos que estén a su disposición o los que la tecnología les permita utilizar en el futuro.

En la disposición final primera del real decreto se efectúan las modificaciones pertinentes en 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. Así, se modifican diversos preceptos del citado Reglamento General, por cuanto que la obligación formal del artículo 13.1.a) de la Ley 4/2020 debe cumplirse a través de las declaraciones de alta, modificación y cese del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, a la que estaría obligado en todo caso el contribuyente por su condición de empresario. Además, se considera necesario que el Censo identifique a los contribuyentes de este impuesto, y, por tanto, que se recoja de manera expresa, dentro de los datos a comunicar, la condición de contribuyente del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales o los cambios que se produzcan en la situación tributaria relacionada con el impuesto.

5.4. Modelos Tributarios

La Agencia Tributaria en su página web aclara los modelos tributarios a presentar en relación al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (58) .



AGENCIA TRIBUTARIA (2025) (59) .

La Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero, por la que se aprueban el modelo 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» y el modelo 238 «Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación (60) establece que *La Declaración Informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas es una presentación con periodicidad anual.*

El plazo de presentación del modelo 238 (61) correspondiente al ejercicio 2023: del 6 de febrero al 8 de abril de 2024. En aquellos supuestos en que por razones de carácter técnico no fuera posible efectuar la presentación a través de Internet en el plazo reglamentario de declaración, dicha presentación podrá efectuarse durante los cuatro días naturales siguientes al de finalización de dicho plazo.

5.5. Infracciones y sanciones

a) Régimen sancionador general del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

Las infracciones tributarias relativas al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales serán calificadas y sancionadas de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) (62) y demás normas de general aplicación (art. 15 LISD) Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento de la obligación a que se refiere el artículo 13.1.h) LISD La sanción consistirá en multa pecuniaria del 0,5% del importe neto de la cifra de negocios del año natural anterior, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 400.000 euros, por cada año natural en el que se haya producido el incumplimiento. El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de la infracción establecida en este artículo podrá ser objeto de reducción conforme a lo dispuesto en el artículo 188.3 de la LGT.

De conformidad con la facultad concedida a cada Estado miembro en la DAC7 para establecer el régimen sancionador, la D.A. 25.ª de la LGT (introducida por la Ley 13/2023) establece la aplicación del régimen sancionador general del título IV de la LGT junto con un régimen sancionador específico para determinados

supuestos (63) :

b) Régimen sancionador específico para los «vendedores sujetos a comunicación»

Constituye infracción tributaria grave no comunicar la información obligatoria a los «operadores de plataforma en plazo o hacerlo con información falsa, incompleta o inexacta, cuya sanción supondría multa pecuniaria fija de 300 euros.

Se prevé el cierre de la cuenta del «vendedor» en la plataforma, impidiendo que vuelva a registrarse o la retención del pago de la «contraprestación» hasta que se facilite la información, tras dos recordatorios y pasados 60 días naturales desde la solicitud inicial.

c) Régimen sancionador específico para los «operadores de plataformas»

Será infracción grave cuya sanción consistirá en una multa pecuniaria fija de 200 euros por cada vendedor haya incumplido las obligaciones y procedimientos de diligencia debida, la obligación de registro para los «operadores de plataformas obligados a comunicar información» no residentes en la UE.

Este incumplimiento será una infracción muy grave con una multa pecuniaria del triple de la que hubiera correspondido por la falta de suministro de esta información conforme a las reglas generales del título IV de la LGT.

El incumplimiento de la obligación de suministro de información de los «operadores de plataformas no residentes en la UE supondrá que la Administración tributaria ordene la baja cautelar en el censo correspondiente del operador tras dos requerimientos. Tras ordenada la baja, el operador podrá volver a darse de alta si ofrece a la Administración tributaria las garantías adecuadas de que cumplirá con la obligación de información.

Se conceden expresamente facultades de comprobación e investigación a la Administración tributaria del cumplimiento de las normas y procedimientos de diligencia debida que deban aplicar «operadores de plataforma obligados a comunicar información».

6. CONCLUSIONES

PRIMERA: La Plataforma Digital es cualquier *software*, sitios web y las aplicaciones, incluidas las móviles, que permita a los vendedores, ponerse en contacto con otros usuarios , para llevar a cabo una «actividad pertinente», directa o indirecta, para esos usuarios. También incluye cualquier tipo de recaudación y pago de una «contraprestación» con respecto a la «actividad pertinente».: a) Procesar pagos; b) Que los usuarios ofrezcan o promocionen una «actividad pertinente»; c) Redirigir o transferir usuarios a una plataforma digital.

SEGUNDA: El presente trabajo aclara la ingente y farragosa normativa internacional de OCDE, comunitaria y nacional española relativa a las obligaciones formales de las plataformas digitales.

TERCERA: El Real Decreto 117/2024 dice que los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» sobre determinadas informaciones relativas a los «vendedores» y los «vendedores» estarán obligados a aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida.

Tendrán la consideración de «normas y procedimientos de diligencia» debida aquellas actuaciones que deban realizar los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» dirigidas a la obtención, verificación y determinación de información relativa a los «vendedores».

Los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» estarán obligados, a obtener y recopilar del «vendedor» que no sea un «vendedor excluido», Obtención, suministro y comunicación de la información de las actividades pertinentes, Suministro y comunicación de la información recopilada y verificadas por la Agencia

Tributaria:

Se establecen obligaciones de los vendedores de cooperar en la aplicación de los procedimientos de diligencia debida, facilitando la información solicitada. La falta de cooperación de los vendedores puede suponer el cierre de su cuenta o perfil.

Se fijan obligaciones de las Administraciones tributarias que recibe la información de la plataforma de intercambiar esta información con el Estado miembro de la UE donde resida el «vendedor» o, en el caso de arrendamiento, con el Estado miembro donde está localizado el bien inmueble.

CUARTA: La Ley 4/2020, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. El art. 1. RD 400/2021 sobre la localización de los dispositivos de los usuarios nos remite al art. 7 LIDS que dice que viene dado por los detalles de la dirección que proporcione la tecnología de geolocalización utilizada como: las coordenadas de latitud y longitud pues analizan la información obtenida del dispositivo o/y de la red de conexión a internet en que se encuentre el dispositivo.

La geolocalización basada en la dirección IP (protocolo de internet) del equipo informático por el que el dispositivo del usuario accede al servicio de una red.

La geolocalización basada en la identificación de redes: WiFi, Ethernet u otras, la geolocalización física por satélite con sistemas como GPSSistema de Posicionamiento Global, GLONASS, Galileo o Beidou o por la información suministrada por sistemas de comunicaciones inalámbricas terrestres como las del GSM —Sistema Global de Comunicaciones Móviles— o las de LPWAN, o por balizas como WiFi o Bluetooth u otras. El Real Decreto 400/2021 anima al uso de la inteligencia artificial para geolocalizar a los operadores digitales.

El art. 2. RD 400/2021 estudia los registros y memoria descriptiva del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales dice que por cada período de liquidación trimestral, los contribuyentes del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales estarán obligados a la llevanza, conservación y puesta a disposición de la Administración tributaria de registros diferenciados por cada tipo de servicio y de una memoria descriptiva.

QUINTA: Pueden surgir dudas interpretativas en la aplicación de las normas sobre el alcance del concepto «conoce o puede razonablemente conocer» en relación con la contraprestación (64) :

- a) Aplicación por las plataformas digitales de una retención, comisión, impuesto o tasa fijada calculada sobre el importe pagado por el comprador.
- b) Casos en los que las plataformas digitales asumen obligaciones contractuales como compromiso de reembolso.
- c) Casos en los que las plataformas digitales ofrecen alguna funcionalidad por la que se declare o comunique al usuario y al vendedor los términos del acuerdo, incluyendo el importe de la contraprestación.
- d) Casos en los que las plataformas digitales subcontraten a un tercero el sistema de procesamiento de pagos.

En definitiva, si los modelos de negocio proporcionan a la plataforma visibilidad sobre la contraprestación.

Otra duda que podría surgir en la interpretación de la normativa es el desfase que se produce entre el plazo para cumplir con los procedimientos de diligencia debida respecto de la información de 2023 y el plazo para declarar la información respecto de dicho período de referencia. Los procedimientos de diligencia debida (recopilación, verificación, etc.) respecto de la información del período «n» deben cumplirse antes del 31 de diciembre de ese mismo período «n». Esto resulta lógico y coherente con el plazo para declarar la información que, como regla general, será durante enero del año «n+1».

Esta situación quizás podría haberse solventado si se hubiesen transpuesto los procedimientos administrativos para el seguimiento en caso de comunicación de información incompleta o incorrecta, previstos en el Anexo V

de la DAC 7.

Otro punto sería el límite de 30 actividades pertinentes previsto en el concepto de vendedor excluido. Según la DAC 7 y su transposición española, no habrá que recabar información ni, comunicarla a la Administración tributaria respecto de los vendedores a los que «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"».

Será necesario acudir a las consultas de la Dirección General de Tributos y «Preguntas frecuentes» de la Agencia Tributaria en relación a la materia.

SEXTA: El uso de la Inteligencia Artificial por la Agencia Tributaria podría suponer la vulneración de la privacidad de los contribuyentes pues pueden contener información confidencial de su vida personal y la falta de transparencia por parte de la Agencia Tributaria. También existen problemas de seguridad al poder existir riesgos de ataques cibernéticos, hacking, ya que pueden existir intromisiones en la red que tergiversen la realidad. Hay problemas de control, monitorización del individuo y localización del individuo a través de los teléfonos móviles de los contribuyentes. Concluimos con la posible justificación de la actuación de la Agencia Tributaria del uso de la Inteligencia Artificial para el control del fraude fiscal.

7. BIBLIOGRAFÍA

AGENCIA TRIBUTARIA, *Herramienta Buscador de actividades y sus obligaciones tributarias*. 2025. <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/buscador-iae.html>

AGENCIA TRIBUTARIA, *Herramienta Informador Censal*. 2025. <https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/AVAC-CALC/InformadorCensal>

AGENCIA TRIBUTARIA, *NIF Jurídica*, 2025 <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/censos-nif-domicilio-fiscal/solicitar-nif/nif-juridica.html?faqId=10063ada8f9f5710VgnVCM100000dc381e0aRCRD>

AGENCIA TRIBUTARIA, *Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales*, 2025. <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/declaraciones-informativas-otros-impuestos-tasas/impuesto-sobre-determinados-servicios-digitales.html>

AGENCIA TRIBUTARIA: Modelo 238. *Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas* <https://www3.agenciatributaria.gob.es/Sede/procedimientoini/GI52.shtml>

AGENCIA TRIBUTARIA, *Preguntas frecuentes. Modelo 238. Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas*, 2025. https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/todas-gestiones/impuestos-tasas/declaraciones-informativas/modelo-238-decl____informacion-parte-operadores-plataformas/preguntas-frecuentes/cuestiones-generales.html

AGENCIA TRIBUTARIA, *Preguntas frecuentes Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD) (Versión 23-01-2024)* https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Procedimiento_ayuda/GC45/castellano/FAQ490.pdf

CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (CIAT), *Nuevas obligaciones para las plataformas digitales: según la OECD y la Unión Europea*, 24-5-2021.

<https://www.ciat.org/ciatblog-nuevas-obligaciones-para-las-plataformas-digitales-segun-la-oecd-y-la-union-europea/>

DE NOVA LABIÁN, A. J., «Aproximación al sistema de responsabilidad del Reglamento europeo de servicios digitales: especial referencia al ámbito de los derechos de autor». *Revista General de Derecho Europeo*, 62, 2024, pp. 108.

FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS, M. L., *La aplicación de la inteligencia artificial en la Agencia Tributaria* en el Libro (Dir.): MARCOS CARDONA, M., SELMA PENALVA, V.,(Coor.): MIRAS MARÍN, N.: *El fraude fiscal en un entorno de digitalización*, Laborum, Murcia, 2023. Pp. 52.

FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS, M. L.: *La lucha contra el fraude fiscal desde el punto de vista de la inteligencia artificial*, EN (Dir.) PITA GRANDAL, A. M., MALVÁREZ PASCAUL L. A., RUIZ HIDALGO C.: *La digitalización en los procedimientos tributarios y el intercambio automático de información*, Aranzadi, Navarra, 2023, pp. 268.

FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS, M. L.: *Practicum fiscal. Teoría, práctica, fórmulas y esquemas*. Madrid: Dykinson, 2016, p. 9.

GARCÍA MARTÍNEZ, A. *la utilización de técnicas de big data e inteligencia artificial para la lucha contra el fraude fiscal* en el Libro: GARCÍA MARTÍNEZ, A. MARCOS CARDONA M, SELMA PENALVA V. *La digitalización de la economía y la innovación tecnológica en la Administración tributaria: de la eficiencia en la aplicación de los tributos a la protección de los derechos y garantías de los Contribuyentes*, Documentos de trabajo n.º 9/2022, Instituto de Estudios Fiscales. Pp. 71-75.

JIMÉNEZ VARGAS P. J., *Comercio electrónico y Economía Digital: fiscalidad, retos y desafíos.*, Aranzadi, Navarra, 2023. P. 279.

DE NOVA LABIÁN, A. J., «La Diligencia Debida de las Plataformas en línea dentro del Reglamento Europeo De Servicios Digitales». 2024, *Cuadernos Europeos De Deusto*, n.º 70 (abril), p. 100.

JIMÉNEZ VARGAS, P. J., «La nueva fiscalidad de la Economía digital: primer paso para una verdadera armonización fiscal internacional». *Cuadernos de Derecho Transnacional* (Marzo 2022), Vol. 14, N.º 1, pp. 335.

JIMÉNEZ VARGAS, P. J., «Los cambios y desafíos que plantea la fiscalidad de la Economía digital en el contexto internacional». *Cuadernos de Derecho Transnacional* (Octubre 2021), Vol. 13, N.º 2, pp. 290.

KPMG, *Dac 7 Plataformas digitales. Nueva obligación de información*. Tax Alert. noviembre de 2023. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/pdf/2023/11/tax-alert-plataformas-digitales-nueva-obligacion-informacion.pdf>

MARCOS CARDONA, M., *Las actuaciones administrativas automatizadas tributarias*, en el Libro: GARCÍA MARTÍNEZ, A. MARCOS CARDONA M, SELMA PENALVA V. *La digitalización de la economía y la innovación tecnológica en la Administración tributaria: de la eficiencia en la aplicación de los tributos a la protección de los derechos y garantías de los Contribuyentes*, Documentos de trabajo n.º 9/2022, Instituto de Estudios Fiscales. P. 129.

OECD, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy* 3 July 2020 <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/international-tax-compliance-policies-and-best-practices/model-reporting-rules-for-digital-platforms.html>

OECD, *Code of Conduct*, 3 July 2020.

OECD, *Digital platforms have an important role to play in value added tax policy in the sharing and gig economy*, 19 April 2021. https://www.oecd.org/en/publications/the-impact-of-the-growth-of-the-sharing-and-gig-economy-on-vat-gst-policy-and-administration_51825505-en.html

OECD, *Model Reporting Rules for Digital Platforms: International Exchange Framework and Optional Module for Sale of Goods*, 22 June 2021 <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/international-tax-compliance-policies-and-best-practices/model-reporting-rules-for-digital-platforms.html>

OECD, *Model Rules for Reporting by Digital Platform Operators XML Schema and User Guide for Tax Administrations*, 29 March 2022.

OCDE, *Declaración sobre un futuro digital fiable, sostenible e inclusivo, Instrumentos jurídicos de la OCDE*, 2022, file:///C:/Users/Usuario/Downloads/f347ae7c-4e38-4e7a-8d29-af489cffb84e.pdf

OECD, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy*, 23 October 2023, <https://web-archive.oecd.org/temp/2023-10-23/557647-model-rules-for-reporting-by-platform-operators-with-respect-to-sellers-in-the-sharing-and-gig-economy.htm>

PÉREZ LLORCA SUÁREZ, J., RODRÍGUEZ, M. Y DÍAZ, S., «Aprobado el desarrollo reglamentario de la transposición de la DAC 7 y los modelos 040 y 238». Nota jurídica. Febrero 2024.

SELMA PENALVA, V, a aplicación de herramientas de inteligencia artificial en las actuaciones de la administración tributaria: ¿cómo afecta a los derechos y garantías de los obligados tributarios?, en el Libro: GARCÍA MARTÍNEZ, A. MARCOS CARDONA M, SELMA PENALVA V. *La digitalización de la economía y la innovación tecnológica en la Administración tributaria: de la eficiencia en la aplicación de los tributos a la protección de los derechos y garantías de los Contribuyentes*, Documentos de trabajo n.º 9/2022, Instituto de Estudios Fiscales. Pp. 17-18.

SUÁREZ, J., RODRÍGUEZ, M. Y DÍAZ, S. «Aprobado el desarrollo reglamentario de la transposición de la DAC7 y los modelos 040 y 238. PÉREZ LLORCA, Nota jurídica, febrero 2024.

(1)

Proyecto propio de Investigación UNIR PP-2024-18, «Postdemocracia y polaridad política. Estudio del impacto de la polaridad política en jóvenes universitarios de España y sus repercusiones». Programa de Financiación de proyectos propios de investigación UNIR 2024-2026. Grupo de Investigación: «Derecho, Sostenibilidad y Nuevas Tecnologías» (DESONT) de UNIR.

Ver Texto

(2)

Proyecto propio de Investigación UNIR 2022: «La adaptación normativa para la neutralidad climática. Caso de estudio: el nuevo régimen jurídico para la energía eólica marina en España (BLUE ENERGY)», Referencia B0036, del Programa de Financiación de proyectos propios de investigación UNIR 2022-2024. Grupo de Investigación; «Derecho, Sostenibilidad y Nuevas Tecnologías» (DESONT) de UNIR.

Ver Texto

(3)

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. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2024-1771>

Ver Texto

(4)

AGENCIA TRIBUTARIA, *Preguntas frecuentes. Modelo 238. Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas*, 2025. https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/todas-gestiones/impuestos-tasas/declaraciones-informativas/modelo-238-decl_____informacion-parte-operadores-plataformas/preguntas-frecuentes/cuestiones-generales.html

Ver Texto

(5)

JIMÉNEZ VARGAS P. J., «La nueva fiscalidad de la Economía digital: primer paso para una verdadera armonización fiscal internacional». Cuadernos de Derecho Transnacional (Marzo 2022), Vol. 14, N.º 1, pp. 335.

Ver Texto

- (6) JIMÉNEZ VARGAS P. J., «Los cambios y desafíos que plantea la fiscalidad de la Economía digital en el contexto internacional». Cuadernos de Derecho Transnacional (Octubre 2021), Vol. 13, N.º 2, pp. 290.

Ver Texto

- (7) CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (CIAT), *Nuevas obligaciones para las plataformas digitales: según la OECD y la Unión Europea*, 24-5-2021.

<https://www.ciat.org/ciatblog-nuevas-obligaciones-para-las-plataformas-digitales-segun-la-oecd-y-la-union-europea/>

Ver Texto

- (8) OECD, *The Sharing and Gig Economy: Effective Taxation of Platform Sellers*, 28 March 2019.

https://www.oecd.org/en/publications/the-sharing-and-gig-economy-effective-taxation-of-platform-sellers_574b61f8-en/full-report.html

Ver Texto

- (9) OECD, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy*, 3 July 2020
<https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/international-tax-compliance-policies-and-best-practices/model-reporting-rules-for-digital-platforms.html>

Ver Texto

- (10) OECD, *Code of Conduc*, 3 July 2020.

Ver Texto

- (11) OECD, *Digital platforms have an important role to play in value added tax policy in the sharing and gig economy*, 19 April 2021.
https://www.oecd.org/en/publications/the-impact-of-the-growth-of-the-sharing-and-gig-economy-on-vat-gst-policy-and-administration_51825505-en.html

Ver Texto

- (12) OECD, *Model Reporting Rules for Digital Platforms: International Exchange Framework and Optional Module for Sale of Goods*, 22 June 2021
<https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/international-tax-compliance-policies-and-best-practices/model-reporting-rules-for-digital-platforms.html>

Ver Texto

- (13) OECD, *Model Rules for Reporting by Digital Platform Operators XML Schema and User Guide for Tax Administrations*, 29 March 2022.

Ver Texto

- (14) OCDE, *Declaración sobre un futuro digital fiable, sostenible e inclusivo, Instrumentos jurídicos de la OCDE*, 2022,
<file:///C:/Users/Usuario/Downloads/f347ae7c-4e38-4e7a-8d29-af489cffb84e.pdf>

Ver Texto

- (15) OECD, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy*, 23 October 2023,
<https://web-archive.oecd.org/temp/2023-10-23/557647-model-rules-for-reporting-by-platform-operators-with-respect-to-sellers-in-the-sharing-and-gig-economy.htm>

Ver Texto

- (16) DE NOVA LABIÁN, A. J., «Aproximación al sistema de responsabilidad del Reglamento europeo de servicios digitales: especial

Ver Texto

- (17) Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DAC 6) <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2011-80479>

Ver Texto

- (18) Propuesta de Directiva 2018/0073, de 21 de marzo de 2018, del Consejo relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2018:0148:FIN:ES:PDF>

Ver Texto

- (19) 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 (DAC 7) <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2021-80368>

Ver Texto

- (20) Parlamento Europeo, Consejo, Comisión Europea: Declaración Europea sobre Derechos y Principios Digitales (2023/C 23/01), 23 de enero de 2023, [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023C0123\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023C0123(01))

Ver Texto

- (21) Reglamento de Ejecución (UE) 2023/823 de la Comisión de 13 de abril de 2023 por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en lo que respecta a la evaluación y determinación de la equivalencia de la información en un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y un territorio no perteneciente a la Unión <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023R0823>

Ver Texto

- (22) Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, 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 (DAC 8) <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2023-81490>

Ver Texto

- (23) Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales. BOE» núm. 224, de 19 de septiembre de 2023, páginas 126911 a 126919. https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2023-19657

Ver Texto

- (24) Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre «La fiscalidad de la economía digitalizada» (Dictamen de iniciativa) (2019/C 353/04) Ponente: KristerANDERSSON, Diario Oficial de la Unión Europea C 353/17, 18.10.2019 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018IE2781>

Ver Texto

- (25) Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre «Fiscalidad digital» (Dictamen exploratorio solicitado por la Presidencia checa) (2022/C 443/08) Ponente: Benjamin RIZZO Coponente: Petru Sorin DANDEA, Diario Oficial de la Unión Europea 22.11.2022 C 443/58 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52022AE2060>

Ver Texto

- (26) Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT). <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>
- Ver Texto
- (27) Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-15984>
- Ver Texto
- (28) 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.
- <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2024-1771>
- Ver Texto
- (29) Real Decreto 400/2021, de 8 de junio, por el que desarrollan las reglas de localización de los dispositivos de los usuarios y las obligaciones formales del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, 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. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2021-9559>
- Ver Texto
- (30) Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de «Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales» y se determinan la forma y procedimiento para su presentación. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2021-9721>
- Ver Texto
- (31) Resolución de 25 de junio de 2021, de la Dirección General de Tributos, relativa al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2021-10745>
- Ver Texto
- (32) 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. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2023-12204>
- Ver Texto
- (33) 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 <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2024-1771>
- Ver Texto

- (34) Orden HFP/307/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de «Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales» y se determina la forma y procedimiento para su presentación. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2023-8115>
- Ver Texto
- (35) Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero, por la que se aprueban el modelo 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» y el modelo 238 «Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2024-2092>
- Ver Texto
- (36) 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 (DAC 7) <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2021-80368>
- Ver Texto
- (37) Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, 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 (DAC 8) <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2023-81490>
- Ver Texto
- (38) PÉREZ —LLORCA— SUÁREZ J. RODRÍGUEZ M. Y DÍAZ S., «Aprobado el desarrollo reglamentario de la transposición de la DAC 7 y los modelos 040 y 238». Nota jurídica. Febrero 2024. <https://www.perezllorca.com/wp-content/uploads/2024/02/Nota-Juridica-Aprobado-el-desarrollo-reglamentario-de-la-transposicion-de-la-DAC-7-y-los-modelos-040-y-238.pdf>
- Ver Texto
- (39) 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. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2024-1771>
- Ver Texto
- (40) DE NOVA LABIÁN, A. J., «La Diligencia Debida de las Plataformas en línea dentro del Reglamento Europeo De Servicios Digitales». 2024, *Cuadernos Europeos De Deusto*, n.º 70 (abril), p. 100.
- Ver Texto
- (41) AGENCIA TRIBUTARIA, *NIF Jurídica*, 2025. <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/censos-nif-domicilio-fiscal/solicitar-nif/nif-juridica.html?faqlid=10063ada8f9f5710VgnVCM100000dc381e0aRCRD>
- Ver Texto
- (42) AGENCIA TRIBUTARIA, *Herramienta Buscador de actividades y sus obligaciones tributarias*. 2025. <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/buscador-iae.html>
- Ver Texto
- (43) AGENCIA TRIBUTARIA, *Herramienta Informador Censal*. 2025. <https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/AVAC->

[Ver Texto](#)

- (44) PÉREZ-LLORCA SUÁREZ J. RODRÍGUEZ M. Y DÍAZ S., «Aprobado el desarrollo reglamentario de la transposición de la DAC 7 y los modelos 040 y 238». Nota jurídica. Febrero 2024. <https://www.perezllorca.com/wp-content/uploads/2024/02/Nota-Juridica-Aprobado-el-desarrollo-reglamentario-de-la-transposicion-de-la-DAC-7-y-los-modelos-040-y-238.pdf>

[Ver Texto](#)

- (45) SUÁREZ J, RODRÍGUEZ M. Y DÍAZ S. «Aprobado el desarrollo reglamentario de la transposición de la DAC7 y los modelos 040 y 238. PÉREZ LLORCA, Nota jurídica, febrero 2024.

[Ver Texto](#)

- (46) MARCOS CARDONA, M., *Las actuaciones administrativas automatizadas tributarias*, en el Libro: GARCÍA MARTÍNEZ, A. MARCOS CARDONA M, SELMA PENALVA V. *La digitalización de la economía y la innovación tecnológica en la Administración tributaria: de la eficiencia en la aplicación de los tributos a la protección de los derechos y garantías de los Contribuyentes*, Documentos de trabajo n.º 9/2022, Instituto de Estudios Fiscales. P. 129.

[Ver Texto](#)

- (47) KPMG. *Dac 7 Plataformas digitales. Nueva obligación de información*. Tax Alert. Noviembre de 2023. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/pdf/2023/11/tax-alert-plataformas-digitales-nueva-obligacion-informacion.pdf>

[Ver Texto](#)

- (48) Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. <https://www.boe.es/buscar/pdf/2020/BOE-A-2020-12355-consolidado.pdf>

[Ver Texto](#)

- (49) Real Decreto 400/2021, de 8 de junio, por el que desarrollan las reglas de localización de los dispositivos de los usuarios y las obligaciones formales del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, 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. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2021-9559>

[Ver Texto](#)

- (50) FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS M. L., *La aplicación de la inteligencia artificial en la Agencia Tributaria* en el Libro (DIR.): MARCOS CARDONA, M., SELMA PENALVA, V., (COORD.): MIRAS MARÍN, N.: *El fraude fiscal en un entorno de digitalización*, Laborum, Murcia, 2023. Pp. 52.

[Ver Texto](#)

- (51) JIMÉNEZ VARGAS P. J., *Comercio electrónico y Economía Digital: fiscalidad, retos y desafíos.*, Aranzadi, Navarra, 2023. P. 279.

[Ver Texto](#)

- (52) FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS M. L: *La lucha contra el fraude fiscal desde el punto de vista de la inteligencia artificial*, EN (DIR.) PITA GRANDAL, A.M., MALVÁREZ PASCAUL L. A., RUIZ HIDALGO C.: *La digitalización en los procedimientos tributarios y el intercambio automático de información*, Aranzadi, Navarra, 2023, pp. 268.

[Ver Texto](#)

- (53) AGENCIA TRIBUTARIA, *Preguntas frecuentes Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD)* (Versión 23-01-2024) https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Procedimiento_ayuda/GC45/castellano/FAQ490.pdf

[Ver Texto](#)

(54) Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. <https://www.boe.es/buscar/pdf/2020/BOE-A-2020-12355-consolidado.pdf>

Ver Texto

(55) Real Decreto 400/2021, de 8 de junio, por el que desarrollan las reglas de localización de los dispositivos de los usuarios y las obligaciones formales del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, 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. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2021-9559>

Ver Texto

(56) GARCÍA MARTÍNEZ, A. *la utilización de técnicas de big data e inteligencia artificial para la lucha contra el fraude fiscal* en el Libro: GARCÍA MARTÍNEZ, A. MARCOS CARDONA M, SELMA PENALVA V. *La digitalización de la economía y la innovación tecnológica en la Administración tributaria: de la eficiencia en la aplicación de los tributos a la protección de los derechos y garantías de los Contribuyentes*, Documentos de trabajo n.º 9/2022, Instituto de Estudios Fiscales. P. 71-75.

Ver Texto

(57) SELMA PENALVA V *La aplicación de herramientas de inteligencia artificial en las actuaciones de la administración tributaria: ¿cómo afecta a los derechos y garantías de los obligados tributarios?*, en el Libro: GARCÍA MARTÍNEZ, A. MARCOS CARDONA M, SELMA PENALVA V. *La digitalización de la economía y la innovación tecnológica en la Administración tributaria: de la eficiencia en la aplicación de los tributos a la protección de los derechos y garantías de los Contribuyentes*, Documentos de trabajo n.º 9/2022, Instituto de Estudios Fiscales. P. 17-18.

Ver Texto

(58) AGENCIA TRIBUTARIA, Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, 2025. <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/declaraciones-informativas-otros-impuestos-tasas/impuesto-sobre-determinados-servicios-digitales.html>

Ver Texto

(59) AGENCIA TRIBUTARIA: Modelo 238. Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas <https://www3.agenciatributaria.gob.es/Sede/procedimientoini/GI52.shtml>

Ver Texto

(60) Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero, por la que se aprueban el modelo 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» y el modelo 238 «Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2024-2092>

Ver Texto

(61) AGENCIA TRIBUTARIA ESPAÑOLA, *Modelo 238. Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas*
<https://www3.agenciatributaria.gob.es/Sede/procedimientoini/GI52.shtml>

Ver Texto

(62) FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS M. L.: *Practicum fiscal. Teoría, práctica, fórmulas y esquemas*. Madrid: Dykinson, 2016, p. 9.

Ver Texto

(63) KPMG, Dac 7 Plataformas digitales. Nueva obligación de información. Tax Alert. Noviembre de 2023.

Ver Texto

- (64) PÉREZ —LLORCA— SUÁREZ J. RODRÍGUEZ M. Y DÍAZ S. «Aprobado el desarrollo reglamentario de la transposición de la DAC 7 y los modelos 040 y 238». Nota jurídica. Febrero 2024. <https://www.perezllorca.com/wp-content/uploads/2024/02/Nota-Juridica-Aprobado-el-desarrollo-reglamentario-de-la-transposicion-de-la-DAC-7-y-los-modelos-040-y-238.pdf>

Ver Texto