

**0065/2023**

La Memoria de Análisis de Impacto Normativo (MAIN) que se acompaña al Proyecto expone que este proyecto responde a la necesidad de transponer la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, que modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (en adelante DAC 7), y de implementar el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales en el ámbito de la OCDE y otros acuerdos internacionales suscritos por España con el mismo objetivo, estableciendo así, en dicho desarrollo, una obligación de información para los “operadores de plataformas” y el subsiguiente intercambio de dicha información por parte de las autoridades tributarias de los Estados miembros de la Unión Europea o jurisdicciones firmantes de los acuerdos; y se establecen diversas normas y procedimientos de *diligencia debida* que deberán aplicar los “operadores de plataformas obligados a comunicar información” respecto de los considerados “vendedores”.

Se aprovecha además el Proyecto para modifica el régimen jurídico de la actual obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, que se estableció en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información (en adelante DAC 6), para implementar el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático relativo a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas suscrito por España con un objeto similar al de la DAC 6.

Adicionalmente, la MAIN expone que el proyecto recoge los cambios necesarios para adaptar la normativa interna a las modificaciones introducidas por la Directiva que modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (en adelante DAC 8).

Y, por último, se introducen diversas modificaciones en diferentes reglamentos tributarios con el objeto de desarrollar otras modificaciones legales introducidas por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, fundamentalmente para desarrollar la denominada “autoliquidación rectificativa”.

I

En el ámbito de la protección de datos personales, que es el objeto del presente Informe, cabe comenzar exponiendo que, en el ámbito tributario, los tratamientos de datos personales que se produzcan están plenamente sujetos al RGPD, tal y como resulta del ámbito material del Reglamento que establece su art. 2, con las especialidades recogidas en la normativa nacional (por ejemplo, art. 95 LGT o Disposición Adicional cuarta LOPDGDD) o lo relativo a las transferencias internacionales de datos tributarios (ver Disposición adicional decimotercera de la LOPDGDD y 177 ter LGT).

Pues bien, en el ámbito de la normativa que se desarrolla mediante el Proyecto, tanto la Directiva 2021/514 como los Acuerdos Internacionales citados por el Proyecto contienen menciones específicas a este derecho fundamental. Así, la Directiva 2021/541 establece, en su Considerando (36):

*Todo tratamiento de datos personales efectuado en el marco de la Directiva 2011/16/UE debe seguir ajustándose a lo dispuesto en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo y el Reglamento (UE) 2018/1725. El tratamiento de datos se establece en la Directiva 2011/16/UE con el solo objetivo de servir un interés público general, concretamente las cuestiones fiscales y los fines de la lucha contra el fraude fiscal, la evasión fiscal y la elusión fiscal, la protección de los ingresos fiscales y el fomento de una fiscalidad justa, lo que refuerza las oportunidades de inclusión social, política y económica en los Estados miembros. Por consiguiente, en la Directiva 2011/16/UE, las referencias al Derecho de la UE aplicable en materia de protección de datos deben actualizarse y hacerse extensivas a las normas introducidas por la presente Directiva. Esto es especialmente importante para garantizar la seguridad jurídica de los responsables y encargados del tratamiento de datos en el sentido de los Reglamentos (UE) 2016/679 y (UE) 2018/1725, garantizando al mismo tiempo la protección de los derechos de los interesados.*

Y el Considerando (37):

*La presente Directiva respeta los derechos fundamentales y observa los principios reconocidos, en particular, en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. En particular, está dirigida a garantizar el pleno respeto del derecho a la protección de los datos personales y la libertad de empresa.*

Y en la nueva redacción del artículo 25 de la Directiva 2011/16:

*“Protección de datos:*

*1. Todos los intercambios de información en virtud de la presente Directiva estarán sometidos al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo. No obstante, los Estados miembros limitarán, a efectos de la correcta aplicación de la presente Directiva, el alcance de las obligaciones y derechos previstos en el artículo 13, el artículo 14, apartado 1, y el artículo 15 del Reglamento (UE) 2016/679 en la medida necesaria para salvaguardar los intereses a que se refiere el artículo 23, apartado 1, letra e), de dicho Reglamento.*

*2. El Reglamento (UE) 2018/1725 del Parlamento Europeo y del Consejo será de aplicación a todo tratamiento de datos personales con arreglo a la presente Directiva por las instituciones, órganos y organismos de la Unión. No obstante, a efectos de la correcta aplicación de la presente Directiva, el alcance de las obligaciones y derechos previstos en el artículo 15, el artículo 16, apartado 1, y los artículos 17 a 21 del Reglamento (UE) 2018/1725 se limitará en la medida necesaria para salvaguardar los intereses a que se refiere el artículo 25, apartado 1, letra c), de dicho Reglamento.*

*3. Las “instituciones financieras obligadas a comunicar información”, los intermediarios, los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” y las autoridades competentes de los Estados miembros se considerarán responsables del tratamiento de datos cuando, ya actúen por sí solos o conjuntamente, determinen los objetivos y medios del tratamiento de los datos personales en el sentido del Reglamento (UE) 2016/679.*

*(...)*

Se establecen, por tanto, conforme al art. 6.3 RGPD, la finalidad de los tratamientos y los responsables de estos, cuando traten los datos personales necesarios para la finalidad de la norma.

Del mismo modo, y en el ámbito de los convenios y Acuerdos Internacionales suscritos por el Reino de España para dichas finalidades de prevenir la elusión o fraude fiscal, y por citar uno, que es al que se refiere principalmente el Proyecto sometido a informe, el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales (BOE 19/9/2023), en su artículo 5.1, dispone:

*Artículo 5. Confidencialidad y protección de datos.*

*1. Toda la información intercambiada está protegida por las normas sobre confidencialidad y demás salvaguardas previstas en el Convenio, incluidas las disposiciones que limitan el uso de la información intercambiada y, en la medida necesaria para garantizar el nivel preciso de protección de datos personales, **por las salvaguardas que pueda determinar la Autoridad competente que proporciona la información conforme a su normativa interna**, y que se enumeran en el artículo 7, apartado 1, letra g).*

Misma redacción que se contiene en el art. 5.1 del Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas (BOE 18/9/2023).

La remisión al “Convenio”, y a las “salvaguardas previstas” en este lo son (véase primer párrafo de la exposición de motivos de ambos Acuerdos Multilaterales citados) al Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal y a su Protocolo de enmienda, cuyo Instrumento de Ratificación del Protocolo de enmienda al Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en París el 27 de mayo de 2010, y texto consolidado del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en Estrasburgo el 25 de enero de 1988, fue publicado en BOE 16/11/2012, y cuyo art. 22.1 del texto refundido dice:

*La información obtenida por una Parte en aplicación del presente Convenio se mantendrá en secreto y protegida **en las mismas condiciones que la información obtenida en aplicación de la legislación de esa Parte**, y, en caso necesario, para garantizar el nivel necesario de protección de datos de carácter personal, con arreglo a las **garantías que pueda especificar la Parte que suministre información como requeridas en virtud de su legislación**.*

En definitiva, la normativa de protección de datos personales interna, con las especialidades citadas, aplicará igualmente a los intercambios de datos tributarios regulados en las normas que se desarrollan por el Proyecto.

## II

Hay que hacer, antes de nada, una precisión, que servirá para el resto del presente Informe, y es que el concepto de dato personal se aplica única y exclusivamente a las personas físicas (art. 4.1 RGPD). En consecuencia, todas las referencias posteriores en este informe que se realicen sobre el particular han de entenderse que son aplicables tan sólo a los datos o informaciones

referidas a las personas físicas, ya que el RGPD no aplica a los datos de personas jurídicas, y, por lo tanto, las conclusiones de cualesquiera epígrafes de este Informe no serían tampoco aplicables respecto de los datos de personas jurídicas.

### III

La ley 13/2023, de 24 de mayo ha modificado la Ley General Tributaria (LGT), en la materia que aquí nos ocupa, añadiendo una Disposición adicional vigésima quinta, relativa a las obligaciones de información y de diligencia debida relativas a la declaración informativa de los operadores de plataforma obligados en el ámbito de la asistencia mutua. Su apartado 1 dice así:

***1. Las entidades que tuvieran la consideración de “operadores de plataforma obligados a comunicar información”, conforme a lo dispuesto en el artículo 8 bis quarter y el anexo V de la 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, así como en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales y el Modelo de Reglas de comunicación de información por parte de operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía colaborativa y la economía de trabajo esporádico, y en otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo, deberán aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida y cumplir las obligaciones de registro y suministro de información conforme a la citada normativa.***

***Asimismo, las personas o entidades que tuvieran la consideración de “vendedores”, de acuerdo con la normativa a que se refiere el párrafo anterior, deberán cumplir las obligaciones derivadas de la aplicación de las normas y procedimientos de diligencia debida.***

***Reglamentariamente se desarrollarán las normas y procedimientos de diligencia debida, así como las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere este apartado.***

La LGT, en dicha DA 25ª, realiza pues una remisión a la Directiva (y a las normas del Acuerdo Multilateral), de modo que, mediante una ley que se remite para su aplicación a la Directiva, impone obligaciones a los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” y a los “vendedores”. Dichas obligaciones no surten pues directamente de la ley, sino que la ley remite para el contenido de dichas obligaciones a la Directiva (y al Acuerdo Multilateral). Así

lo consideró igualmente el Consejo de Estado, en su Informe 1303/2022, sobre el Anteproyecto de Ley que dio lugar a la ley 13/2023:

*La opción acogida en el anteproyecto implica la incorporación al texto legal de las líneas esenciales del régimen jurídico de tales obligaciones, defiriendo a la ulterior norma reglamentaria el desarrollo de las normas y procedimientos de diligencia debida y de las obligaciones de registro y suministro de información (tercer párrafo del apartado 1 de la disposición comentada). **Ha de hacerse notar, además, que la incorporación de las previsiones de la norma europea que se lleva a cabo en el anteproyecto se hace con frecuencia por remisión a la Directiva 2011/16/UE**, de forma similar a lo que sucede en el caso de la disposición adicional vigésima tercera de la Ley General Tributaria, introducida por la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, y que, mediante la transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, establece la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.*

Así pues, el legislador ha elegido que las obligaciones de los operadores obligados a comunicar información y de los vendedores se definan en la propia norma europea, que se acoge (en virtud de dicha remisión) para tal fin en el ordenamiento nacional mediante la ley, de modo que dichas obligaciones quedan establecidas legalmente en la forma que se establecen en la Directiva. Ahora bien, se da la paradoja de que la ley no acoge las definiciones y los términos utilizados en la Directiva (no parece que se remita a ellos), sino que la DA 25ª dispone que *Los términos utilizados en esta disposición adicional y su normativa de desarrollo tendrán el significado establecido reglamentariamente, salvo que se establezca otra cosa.*

Como cita el Dictamen del Consejo de Estado mencionado: “*el ámbito subjetivo de aplicación se define únicamente por remisión a la directiva, pues los párrafos primero y segundo enuncian de forma genérica las obligaciones que han de cumplir los "operadores de plataforma obligados a comunicar información" y los "vendedores" (apareciendo ambas expresiones entrecomilladas). En el caso de los operadores, ni siquiera se incorpora una remisión expresa a la norma europea para definir tal concepto; en cuanto a los vendedores, sí se incluye una remisión expresa al anexo V, aunque sin mayores precisiones". (...) De otro lado, debiera valorarse la conveniencia de incorporar expresamente en el nivel legal algunas definiciones esenciales como serían las que permiten delimitar más precisamente el ámbito subjetivo de aplicación de las obligaciones (conceptos de operador y vendedor, sujetos excluidos)*”.

Es cierto que los términos en el reglamento informado han de adaptarse no sólo a la Directiva sino también a las Acuerdos Multilaterales, pero no lo es



menos que los términos estarán establecidos (definidos) en un reglamento -entre ellos la definición de “operador obligado a comunicar información”, por ejemplo, sobre el que pivotan las obligaciones de la Directiva- y sería el reglamento el que podría variar la definición y por tanto el ámbito subjetivo de las obligaciones que se imponen.

En este punto cabe recordar en primer lugar que, en palabras del Informe 1303/2022 del Consejo de Estado ya tan citado:

*Este Consejo ha reiterado en numerosas ocasiones los principios que rigen la transposición de directivas y que se refieren, en líneas generales, a que es el Derecho interno de cada Estado el que, dentro de los límites del Derecho europeo, ha de determinar el órgano y el procedimiento para llevar a cabo la aplicación normativa de la norma europea; al hecho de que, por ello, la naturaleza y el rango de las normas de adaptación o de incorporación son cuestiones que deben resolverse según el sistema interno de fuentes, por lo que será de acuerdo con este como habrá de determinarse, en cada caso, si la norma interna ha de tener, o no, rango de ley;*

Por tanto, si una Directiva ha de transponerse en todo caso al derecho interno (dejando ahora de lado los problemas derivados del efecto directo de las Directivas por su no transposición), habrá de hacerse por tanto conforme a normas cuyo rango sea el necesario de acuerdo con el derecho interno para regular la materia concreta que se transpone.

Y en segundo lugar en que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha sido constante en cuanto a que dichas normas que establezcan injerencias en los derechos fundamentales (entre ellos el de protección de datos) habrían de tener rango de ley.

En concreto, el Tribunal Constitucional, en la STC 76/2019, de 22 de mayo, tras citar, entre otras, a su anterior STC 292/2000, de 30 de noviembre, señala:

*- En segundo lugar, por mandato expreso de la Constitución, toda injerencia estatal en el ámbito de los derechos fundamentales y las libertades públicas ora incida directamente sobre su desarrollo (art. 81.1 CE), ora limite o condicione su ejercicio (art. 53.1 CE), precisa una habilitación legal (por todas, STC 49/1999, de 5 de abril, FJ 4). En la STC 49/1999, FJ 4, definimos la función constitucional de esa reserva de ley en los siguientes términos:*

*Esa reserva de ley a que, con carácter general, somete la Constitución española la regulación de los derechos fundamentales y libertades públicas reconocidos en su Título I, desempeña una doble función, a*

*saber: de una parte, asegura que los derechos que la Constitución atribuye a los ciudadanos no se vean afectados por ninguna injerencia estatal no autorizada por sus representantes; y, de otra, en un Ordenamiento jurídico como el nuestro en el que los Jueces y Magistrados se hallan sometidos "únicamente al imperio de la Ley" y no existe, en puridad, la vinculación al precedente (SSTC 8/1981, 34/1995, 47/1995 y 96/1996) constituye, en definitiva, el único modo efectivo de garantizar las exigencias de seguridad jurídica en el ámbito de los derechos fundamentales y las libertades públicas. Por eso, en lo que a nuestro Ordenamiento se refiere, hemos caracterizado la seguridad jurídica como una suma de legalidad y certeza del Derecho (STC 27/1981, fundamento jurídico 10)."*

*Esta doble función de la reserva de ley se traduce en una doble exigencia: por un lado, la necesaria intervención de la ley para habilitar la injerencia; y, por otro lado, esa norma legal "ha de reunir todas aquellas características indispensables como garantía de la seguridad jurídica", esto es, "ha de expresar todos y cada uno de los presupuestos y condiciones de la intervención" (STC 49/1999, FJ 4). En otras palabras, "no sólo **excluye apoderamientos a favor de las normas reglamentarias** [...], sino que también implica otras exigencias respecto al contenido de la Ley que establece tales límites" (STC 292/2000, FJ 15).*

Más específicamente, respecto de la remisión de elementos esenciales en la protección de datos a un reglamento, la STC 292/2000 estableció:

*Al respecto, ya hemos dicho [STC 127/1994, F.J. 5, con remisión a la STC 83/1984, F.J. 4, y 99/1987, F.J. 3 a)] que incluso en los ámbitos reservados por la Constitución a la regulación por Ley no es imposible una intervención auxiliar o complementaria del Reglamento, pero siempre que estas remisiones restrinjan efectivamente el ejercicio de esa potestad reglamentaria a un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley. De tal modo que esa remisión no conlleve una renuncia del legislador a su facultad para establecer los límites a los derechos fundamentales, transfiriendo esta facultad al titular de la potestad reglamentaria, sin fijar ni siquiera cuáles son los objetivos que la reglamentación ha de perseguir, pues, en tal caso, el legislador no haría sino «deferir a la normación del Gobierno el objeto mismo reservado» (STC 227/1993, de 9 de julio, F.J. 4, recogiendo la expresión de la STC 77/1985, de 27 de junio, F.J. 14).*



*La remisión a la regulación reglamentaria de materia ligada a la reservada a la Ley es preciso, pues, que se formule en condiciones tales que no contraría materialmente la finalidad de la reserva, de la cual se derivan, según la STC 83/1984, «ciertas exigencias en cuanto al alcance de las remisiones o habilitaciones legales a la potestad reglamentaria, que pueden resumirse en el criterio de que las mismas sean tales que restrinjan efectivamente el ejercicio de esa potestad a un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley».*

Y la STC 76/2019:

*(i) Es evidente que si la norma incluyera una remisión para la integración de la ley con las garantías adecuadas establecidas en normas de rango inferior a la ley, sería considerada como una deslegalización que sacrifica la reserva de ley ex artículo 53.1 CE, y, por este solo motivo, debería ser declarada inconstitucional y nula. La norma dispondría de una remisión en blanco para la determinación de un elemento, consistente en el nivel adecuado de garantías, que es imprescindible para mantener indemne el contenido esencial del derecho fundamental afectado y poder así controlar el respeto del principio de proporcionalidad.*

*Pero lo mismo ocurre si, como sostiene el abogado del Estado, la norma incluye una remisión para la integración de la ley con las garantías adecuadas establecidas en dos textos normativos sin mayores precisiones, esto es, sin reglas claras y precisas que delimiten efectiva y eficazmente las garantías adecuadas que se consideran aplicables; más aún, cuando tales textos normativos, por un lado, se componen de noventa y nueve artículos (el RGPD) y noventa y siete artículos, veintidós disposiciones adicionales, seis disposiciones transitorias, una disposición derogatoria única y dieciséis disposiciones finales (la LOPDyGDD), y, por otro lado, ninguna de ellas se refiere específicamente a las garantías adecuadas para la protección de la categoría especial de datos que son los relativos a las opiniones políticas de las personas. Eso dejaría la decisión en manos, no del legislador, sino exclusivamente a disposición de la determinación reglamentaria del Gobierno o bien, en ausencia de este último, del aplicador del derecho, el cual tendría que deducir por su cuenta cuáles de las garantías previstas en ambas normas de remisión resultan aplicables al tratamiento en cuestión. Todo ello supondría una insuficiencia manifiesta en el contenido mínimo exigible, en condiciones de certeza y previsibilidad, a la configuración legal del derecho fundamental a la protección de datos personales.*

En definitiva, la definición de los términos que se realiza en la Directiva son un elemento esencial de la injerencia en el tratamiento de los datos personales que establece la Directiva (y por la transposición, la ley), pues establece el ámbito subjetivo (sujetos obligados al tratamiento, los operadores, y aquellos que han de soportar dicho tratamiento; los vendedores) así como otros términos que concretan los anteriores (como el término “entidad”, por ejemplo). Por eso, esta AEPD hubiera sugerido que dichos términos se reprodujeran en la ley, o al menos se produjese, respecto de ellos, la remisión de la ley a los términos establecidos en la Directiva, de igual modo que la ley ha hecho, en los párrafos 1 y 2 del apartado 1 de la DA 25ª LGT, para las obligaciones de los operadores y de los vendedores “conforme a la citada normativa” (esto es, la Directiva).

Es cierto que el Anexo con las definiciones en el Proyecto informado no varían en lo esencial respecto de los términos de la Directiva, (sin perjuicio de añadir, cuando es necesario, los términos “jurisdicción socia”, propia de los Acuerdos Multilaterales), pero no es lo menos que, al tener rango reglamentario, esos términos podrían modificarse por la propia Administración, variando así elementos esenciales del tratamiento de datos (como podrían ser los sujetos obligados), lo que sería contrario al principio de determinación legal de estos, como ya hemos expuesto. Por eso, dados los términos con que está redactada la ley (DA 25ª LGT), esta Agencia sugeriría que o bien se modificase la ley para que sea esta la que estableciese el significado de los términos utilizados en dicha DA 25ª, o que el real decreto se remita, para el significado de los términos utilizados, al previstos en la Directiva (sin perjuicio de adaptar en el propio real decreto aquellos que sean necesarios a lo dispuesto en el Acuerdo Multilateral de aplicación).

#### IV

Una cuestión similar ocurre respecto de los datos que en el art. 5 del Proyecto los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” estarán obligados a obtener y recopilar del “vendedor” que no sea un “vendedor excluido”. Dichos datos se contienen en la Directiva en el Anexo V, Sección II, apartados B. Dichos datos, que son los establecidos por el legislador de la UE como los mínimos imprescindibles para la finalidad establecida en la norma, en virtud del principio de minimización de datos (art. 5.1.c) RGPD), son recogidos por el legislador reglamentario español en un real decreto, como consecuencia de la remisión que la ley (DA 25ª LGT) hace al reglamento al “desarrollo de las normas y procedimientos de diligencia debida, así como las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere este apartado”. Sin embargo, en opinión de esta Agencia, el contenido de los datos personales objeto del tratamiento no ha de ser objeto de dicho desarrollo reglamentario,

sino que forma parte esencial del tratamiento de datos personales, y por tanto, como en el epígrafe anterior, habría de ser establecido bien en la ley, bien por remisión de la ley a la Directiva. Como ejemplo gráfico basta decir que no podría el legislador reglamentario aumentar los datos personales que el operador está obligado a solicitar del vendedor por la vía de modificación futura del reglamento, pues cuáles han de ser esos datos están determinados ya en la propia Directiva.

## V

Sobre el “operador de plataforma”.

La definición que de tal concepto se contiene en la Directiva, al igual que en el Anexo del real decreto, es: una *“entidad” que celebra contratos con vendedores para poner toda o parte de una plataforma a disposición de tales vendedores*.

A su vez, “entidad” se define como: *“una persona jurídica o instrumento jurídico, entre otros, una sociedad de capital, una sociedad de personas, un fideicomiso o una fundación”*.

Esto es, un operador de plataforma es siempre una entidad, es decir, una persona jurídica, de manera que la regulación de la Directiva, y de la LGT, no se aplica a las personas físicas que pudiera ser operadores de plataformas.

En consecuencia, la referencia que se contiene en el nuevo art. 54 ter.4, letra a), inciso 1º, del RGAT, en el sentido de que el “operador de plataforma obligado a comunicar información”, en la declaración informativa que ha de comunicar, ha de contener el dato de: 1º. ***Nombre y apellidos de la persona física o denominación social de la entidad***, carece de aplicabilidad puesto que por definición un “operador de plataforma”, y por tanto también un “operador de plataforma obligado a comunicar información”, no pueden ser nunca personas físicas.

Esto sería suficiente para que los datos de tales operadores no concerniesen a la normativa de protección de datos, tal y como se ha expuesto en el epígrafe II de este informe, sin perjuicio en poner de manifiesto que la Directiva, en sí misma, no contempla una obligación de registro para los “operadores de plataforma excluidos”, mientras que la normativa presentada a informe sí lo hace.

Siguiendo en el apartado Ocho de la Disposición Final primera del Proyecto, respecto de la modificación del art. 54 ter RGAT, el apartado 7 de este remite a una Orden Ministerial para la aprobación del Modelo de

declaración de la comunicación que han de hacer los Operadores de plataforma obligados a comunicar información. Dicha Orden, dice el precepto, contendrá la información a que se refieren los apartados 3, 4 y 5, *así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar aquella información.*

Como ya se ha expuesto suficientemente, dichos “*otros datos relevantes*” no podrán ser en ningún caso “datos personales” -de personas físicas, por tanto- por carecer de rango una Orden Ministerial para ello.

## VI

La Disposición Final primera, en su apartado Doce, introduce una nueva Disposición Adicional décima en el RGAT, con el siguiente texto:

*«Disposición adicional décima. Tratamiento de datos personales.  
Los datos personales aportados por los obligados tributarios en el cumplimiento de sus derechos y obligaciones tributarias serán tratados con la finalidad de la aplicación del sistema tributario y aduanero, siendo responsable del tratamiento de dichos datos la Administración tributaria competente. Este tratamiento se ajustará al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, y a la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales. En la Sede electrónica de la Administración tributaria competente se facilitará la información relativa a los posibles tratamientos y el ejercicio de los derechos sobre los mismos»*

Esta Agencia muestra su parecer favorable al texto, pero quiere subrayar que la frase final (“*En la Sede electrónica de la Administración tributaria competente se facilitará la información relativa a los posibles tratamientos y el ejercicio de los derechos sobre los mismos*») ha de ser entendida exclusivamente como una ayuda, facilidad o recordatorio de los derechos de los interesados, pero en modo alguno puede ser considerado como una vía para no informar de sus derechos a esos interesados conforme a los artículos 13 y 14 del RGPD en el momento de solicitarles o tratar información de los interesados en el ámbito tributario. Que la Administración publique en su Sede electrónica los distintos tratamientos es una obligación impuesta por la LOPDGDD (art. 31.2), sin que ello pueda servir para disminuir los derechos de los interesados. A mayor abundamiento, los administrados no están obligados a consultar la Sede electrónica, y menos si no están obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración.

## VII

### Otras cuestiones.

- La referencia que se hace en el epígrafe IV, párrafo 4, de la Exposición de Motivos del proyecto a la sentencia del TJUE C-694/22 es incorrecta; es la sentencia en el caso C-694/20.
- En apartado 2 del artículo 5 del Proyecto se hace tan sólo una referencia expresa a la no necesidad de comunicar determinada información en el ámbito de una relación en cumplimiento del Acuerdo Multilateral. Sin embargo, no se hace referencia a dicha no necesidad en el ámbito de la Directiva, que contiene una previsión similar en el Anexo V, Sección II, apartado B.3.
- En el apartado 7 se modifica el art. 49 ter del RGAT. Su apartado 2 dice:

*2. El régimen de la obligación de información de los mecanismos de planificación fiscal a los que se refiere este artículo será el resultante de los artículos 45 a 47 de este reglamento **interpretado conforme a las Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información** y estructuras extraterritoriales opacas y su comentario de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, con las especificidades recogidas en este artículo.*

A este respecto cabe citar que no se contiene en la MAIN o en el texto de la norma una concreta referencia a estas “Normas tipo” en relación con cuál es su rango, fecha de publicación o explicación acerca de cuál es la fuerza vinculante normativa de estas para obligar a los administrados.

- La referencia que se hace en la Exposición de Motivos del proyecto, y en la Disposición Final novena de este a la DAC 8 puede ya completarse al haberse ya publicado 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 en el Diario Oficial de la UE núm. 2226, de 24 de octubre de 2023).

