



## **NOTA ACLARATORIA - AUTOLIQUIDACIONES RECTIFICATIVAS - MODELO 303**

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, la disposición final tercera del 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 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, introduce en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, un nuevo artículo 74 bis que establece la autoliquidación rectificativa como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad.

Esta nueva vía para la rectificación de las autoliquidaciones presenta las siguientes excepciones:

- Quedan excluidas de la autoliquidación rectificativa las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios, cuya eventual rectificación requerirá en todo caso la presentación de una solicitud de rectificación de autoliquidación.
  
- Quedan excluidas las rectificaciones de cuotas correspondientes a operaciones acogidas a los regímenes especiales regulados en el capítulo XI del título IX de la Ley del Impuesto.
  
- En el caso de rectificaciones fundadas en la eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior, el sujeto pasivo podrá optar entre presentar una autoliquidación rectificativa o bien una solicitud de rectificación de autoliquidación. Si bien ambos procedimientos permiten la



rectificación para estos supuestos, solo el segundo permitirá la presentación de documentación justificativa del motivo de la rectificación.

La autoliquidación rectificativa implica la introducción de las siguientes modificaciones en el modelo 303:

- Casilla 108. Esta casilla tiene por objeto permitir la declaración de operaciones que eventualmente no pudieran incluirse en las restantes casillas del modelo. La cumplimentación de esta casilla solo podrá llevarse a cabo en caso de autoliquidación rectificativa por discrepancia de criterio interpretativo. Su cumplimentación será extraordinariamente excepcional.
- Motivos de rectificación. Se incorporan al modelo dos motivos de rectificación:
  - Rectificaciones (excepto incluidas en el motivo siguiente). Incluye todos los motivos de rectificación distintos de la discrepancia de criterio administrativo, también la rectificación por eventual vulneración de una norma de rango superior.
  - Discrepancia criterio administrativo. Incluye los supuestos en que, no existiendo vulneración de norma de rango superior, existe discrepancia en la interpretación de la misma.
- Casilla 111. Tiene por objeto reflejar la parte del resultado negativo de una autoliquidación rectificativa que corresponde al resultado positivo de la autoliquidación rectificada esté ingresado o no.
- Si bien no se trata de una modificación, cabe destacar que las autoliquidaciones rectificativas no permitirán la presentación de documentación ni efectuar alegaciones en el propio modelo.

➤ **DUDAS Y OBSERVACIONES:**

Descrito el nuevo marco normativo para la rectificación de autoliquidaciones en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido y las modificaciones en el modelo 303, en



los siguientes puntos se detallan los aspectos que han generado un mayor número de dudas y observaciones:

**Primera.** Rectificación de cuotas indebidamente repercutidas.

De acuerdo con la letra a) del apartado 1 del artículo 74 bis del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA en lo sucesivo), quedan excluidas de la autoliquidación rectificativa las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas.

En consecuencia, la rectificación de cuotas indebidamente repercutidas se realizará en todo caso mediante la presentación de una solicitud de rectificación.

**Segunda.** Casilla 108.

Se cumplimentará exclusivamente en caso de autoliquidación rectificativa por discrepancia de criterio administrativo.

La expresión “Discrepancia criterio administrativo” no es equivalente al supuesto de rectificación por vulneración de norma de rango superior al que se refiere el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 74 bis del RIVA. De hecho, la vulneración de norma de rango superior no está incluida en la discrepancia de criterio administrativo.

La discrepancia de criterio administrativo se refiere a los supuestos en que, **no existiendo vulneración de norma de rango superior**, existe discrepancia en la interpretación de la misma.

Cuando se presente una autoliquidación rectificativa por vulneración de una norma de rango superior deberá indicarse como motivo de rectificación “Rectificaciones (excepto incluidas en el motivo siguiente).”.

Por su propia naturaleza, la casilla 108 puede tener signo positivo o negativo.

La nueva casilla 108 se podrá cumplimentar exclusivamente cuando la rectificación no pueda realizarse a través del resto de casillas del modelo.

Su utilización en esta autoliquidación se prevé residual, y serviría para incluir aquellos ajustes que el contribuyente precise realizar cuando discrepe con algún criterio administrativo que no pueda rectificarse con la mecánica prevista para la liquidación



del impuesto (por ejemplo porque considere que no existe una casilla prevista al efecto o por ejemplo cuando el criterio suponga contravenir alguna validación del modelo).

Por ello, la casilla 108 debe ser excepcionalmente cumplimentada.

### **Tercera.** Casillas 73 y 111.

Tiene por objeto permitir que, en los casos de autoliquidación rectificativa con solicitud de devolución, el contribuyente pueda diferenciar el importe de la devolución solicitada que corresponde a una devolución de Impuesto y el importe de la devolución solicitada que corresponde a una posible devolución de ingresos indebidos.

En la casilla 73 se consignarán las devoluciones derivadas de la normativa del tributo. Podrá cumplimentarse en el caso de primera autoliquidación y de autoliquidación rectificativa.

Por su parte la casilla 111 incluirá, en su caso, el importe de las devoluciones de ingresos indebidos. Solo podrá cumplimentarse en caso de autoliquidación rectificativa.

En caso de autoliquidación rectificativa podrían cumplimentarse simultáneamente las casillas 73 y 111.

Igualmente, en caso de autoliquidación rectificativa, podrían cumplimentarse simultáneamente las casillas 72 y 111.

Dado que la casilla 70 debe reflejar, en su caso, el resultado positivo de la autoliquidación anterior, **esté ingresado o no**, el importe de **la casilla 111 no siempre dará lugar a una devolución de ingreso indebido**. (Supongamos que el contribuyente presentó una primera autoliquidación con un resultado a ingresar de 1000, para cuyo pago solicitó y obtuvo un fraccionamiento. En un momento posterior, al tener conocimiento de un error cometido en la autoliquidación, presenta una rectificativa con un importe en la casilla 69 de 800, no habiendo pagado cantidad alguna del importe de la primera autoliquidación. En la autoliquidación rectificativa la casilla 111 tendría un importe de 200 que no dará lugar a la devolución de un ingreso indebido sino a una reconsideración del fraccionamiento concedido).

### **Cuarta.** Información adicional.



En la presentación de la autoliquidación rectificativa no está prevista con carácter general la presentación de documentación adjunta. A estos efectos el funcionamiento de la autoliquidación rectificativas no dista de la presentación de cualquier otra autoliquidación.

Tampoco el modelo tiene un texto libre que permita incorporar textos de alegaciones.

Esto implica que lo previsible en los supuestos de rectificación por vulneración de norma de rango superior, en las que el contribuyente quiera presentar documentación y/o alegaciones para fundamentar la eventual vulneración de la norma de rango superior, presente una solicitud de rectificación de autoliquidación.

**Quinta.** Rectificación por vulneración de norma de rango superior.

Cuando el contribuyente pretenda rectificar una autoliquidación por considerar que en la autoliquidación rectificada se ha aplicado una norma que considere que vulnera otra norma de rango superior podrá, tal y como se establece en el Reglamento, optar por presentar una solicitud de rectificación o una autoliquidación rectificativa.

La presentación de una solicitud de rectificación no implica la necesidad de presentar además una autoliquidación rectificativa por el mismo motivo. De hecho, el contribuyente podrá optar por una vía u otra, pero solo deberá utilizar una de ellas.

Madrid, 7 de junio de 2024