La "autoliquidación rectificativa" se hace efectiva en el IVA

Tax Alert

Septiembre 2024

kpmgabogados.es
kpmg.es

Se aprueba la “autoliquidación rectificativa” en el IVA

El lunes 5 de agosto de 2024 se publicó en el BOE la Orden HAC/819/2024, de 30 de julio, con el objeto de introducir en el modelo 303 (IVA) los cambios necesarios para la implementación de la autoliquidación rectificativa en el ámbito del IVA.

Con esta Orden ministerial se introducen los cambios necesarios para adaptar el modelo 303 a las medidas introducidas, entre otras normas, por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, y por el Real Decreto 117/2024, de 30 de enero.

Nueva autoliquidación rectificativa en el ámbito del IVA

La figura de la autoliquidación rectificativa se introdujo en el ámbito tributario a través de la citada Ley 13/2023, de 24 de mayo, que modificó la Ley General Tributaria (LGT)**.**

Con esta nueva figura se pretende reemplazar el sistema dual que recoge la LGT para corregir una autoliquidación -que distingue entre autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación- en aquellos tributos en que así lo disponga su normativa específica.

La autoliquidación rectificativa constituirá, por tanto y con carácter general, un sistema común para la corrección de datos de las autoliquidaciones. Se empleará para rectificar, completar o modificar una autoliquidación presentada previamente, con independencia de su resultado y no requerirá esperar una resolución administrativa. Ahora bien, en supuestos en los que se detecten riesgos más complejos, pueden iniciarse procedimientos de comprobación con carácter previo a la práctica de la devolución.

El procedimiento tradicional de rectificación de autoliquidaciones se podrá utilizar cuando el motivo de la rectificación alegado se base en la vulneración de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado con Convenio internacional.

Aunque la entrada en vigor de la autoliquidación rectificativa se produjo el 26 de mayo de 2023 su plena efectividad requería de un reconocimiento y especificación en la normativa propia de cada tributo, así como en las correspondientes órdenes ministeriales de aprobación de los modelos de autoliquidación.

A tal fin, el Real Decreto 117/2024, de 30 de enero de 2024 modificó los reglamentos de determinados impuestos para introducir en ellos esta figura. Entre los reglamentos modificados se encuentra el Reglamento de IVA, en el que se introdujo un nuevo artículo 74 bis, para recoger la autoliquidación rectificativa como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad.

No obstante, la efectividad de la autoliquidación rectificativa en el IVA -al igual que en el resto de los impuestos afectados- requería de un cambio en la Orden ministerial que regula el Modelo 303, lo que se acaba de producir.

La autoliquidación rectificativa queda ahora configurada en el IVA como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, con las siguientes **excepciones**:

- Cuando el motivo de la rectificación alegado sea la eventual **vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior**. En estos casos la rectificación se podrá efectuar mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa o bien mediante el tradicional procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones.

- Quedan excluidos de la autoliquidación rectificativa los casos de **rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas** a otros obligados tributarios a las que se refiere el artículo 129 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. En estos casos la rectificación se efectuará a través del procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones.

- Igualmente, quedan excluidos de la autoliquidación rectificativa los supuestos de modificaciones de cuotas de IVA correspondientes a operaciones acogidas a los **regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios**, regulados en el Capítulo XI del Título IX de la Ley del Impuesto,

© 2024 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

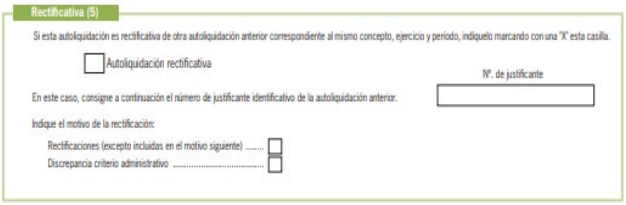
Qué cambios se han introducido en el Modelo 303 para adaptarlo a la autoliquidación rectificativa

La Orden que se acaba de publicar introduce ciertos cambios en el modelo 303 que se requerían para una efectiva implementación de la autoliquidación rectificativa en el IVA. Estos cambios en el modelo 303 han venido de la mano de la inclusión de ciertas casillas que resultan necesarias para identificar la autoliquidación rectificativa y las causas que motiva su presentación. En concreto:

- **Nueva casilla 108**: con el objeto de permitir rectificaciones para las que no exista una casilla específica en el modelo. Esta casilla es exclusiva para casos de discrepancia de criterio administrativo cuyo ajuste no pueda realizarse a través de las otras casillas del modelo. El importe de este ajuste se incluirá en el cálculo del resultado de la autoliquidación (casilla 69).

- **Nueva casilla 111**: para permitir que, en los casos de solicitudes de devolución, el contribuyente pueda diferenciar las que derivan de la aplicación de la normativa del impuesto de las que se correspondan con una solicitud de ingresos indebidos, debido a los diferentes regímenes de devolución aplicables.

Incluimos a continuación una captura de imagen del Modelo 303 que muestra las nuevas casillas comentadas:


Rectificativa (5)

Si esta autoliquidación es rectificativa de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y periodo, indíquelo marcando con una "X" esta casilla.

☐ Autoliquidación rectificativa

Nº. de justificante

En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la autoliquidación anterior.

Indique el motivo de la rectificación:

Rectificaciones (excepto incluidas en el motivo siguiente) ..... ☐

Discrepancia criterio administrativo ..... ☐

Además, se introducen cambios en el modelo 303 derivados del Real Decreto-ley 4/2024

Por otra parte, se ha aprovechado esta Orden para introducir en el modelo 303 los cambios aprobados con el RD-ley 4/2024, con el que se ha prorrogado hasta el 31 de diciembre de 2024 la aplicación de tipos impositivos reducidos y sus correspondientes recargos de equivalencia, respecto de determinadas entregas de alimentos.

Con objeto de adaptar el modelo 303 a la nueva estructura de tipos se introducen las casillas necesarias para incluir estos nuevos tipos impositivos, así como los nuevos tipos de recargo de equivalencia.

Entrada en vigor de la Orden ministerial y del nuevo sistema de autoliquidación rectificativa

La Orden ministerial ha entrado en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOE, es decir, el martes 6 de agosto.

No obstante, especifica que el nuevo sistema de autoliquidación rectificativa se aplicará por primera vez en los siguientes periodos de liquidación:

a) En el caso de sujetos pasivos con periodo de liquidación **mensual**, se aplicará por primera vez en la **autoliquidación de septiembre de 2024**.

b) En el caso de sujetos pasivos con periodo de liquidación **trimestral**, se aplicará por primera vez en la **autoliquidación del tercer trimestre de 2024.**

Por tanto, la nueva autoliquidación rectificativa no podrá aplicarse a modelos o autoliquidaciones correspondientes a períodos de liquidación anteriores a septiembre de 2024 -para los sujetos pasivos con un periodo de liquidación mensual- ni a períodos de liquidación anteriores al tercer trimestre de 2024 -para los sujetos pasivos con periodo de liquidación trimestral-.

La rectificación de las autoliquidaciones correspondientes a estos periodos anteriores se regirá por el procedimiento anterior del art.120 LGT, es decir, a través de una autoliquidación complementaria o bien a través de una solicitud de rectificación de autoliquidación.

© 2024 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Contactos

Natalia Pastor
Socia
KPMG Abogados
Tel. 91 456 34 92
npastor@kpmg.es

Miguel Ferrández
Socio
KPMG Abogados
Tel. 91 456 59 99
mferrandez@kpmg.es

Maite Vilardebó
Socia
KPMG Abogados
Tel. 93 253 29 62
mvilardebo@kpmg.es

Montserrat Montoya
Socia
KPMG Abogados
Tel. 93 253 29 32
montserratmontoya@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña
Calle de la Fama, 1
15001 A Coruña
T: 981 21 82 41
Fax: 981 20 02 03

Alicante
Edificio Oficentro
Avda. Maisonnave, 19
03003 Alicante
T: 965 92 07 22
Fax: 965 22 75 00

Barcelona
Torre Realia
Plaça de Europa, 41
08908 L´Hospitalet de Llobregat
Barcelona
T: 932 53 29 00
Fax: 932 80 49 16

Bilbao
Torre Iberdrola
Plaza Euskadi, 5
48009 Bilbao
T: 944 79 73 00
Fax: 944 15 29 67

Girona
Edifici Sèquia
Sèquia, 11
17001 Girona
T: 972 22 01 20
Fax: 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria
Edificio Saphir
C/Triana, 116 – 2º
35002 Las Palmas de Gran Canaria
T: 928 33 23 04
Fax: 928 31 91 92

Madrid
Torre de Cristal
Paseo de la Castellana, 259 C
28046 Madrid
T: 91 456 34 00
Fax: 91 456 59 39

Málaga
Marqués de Larios, 3
29005 Málaga
T: 952 61 14 60
Fax: 952 30 53 42

Oviedo
Ventura Rodríguez, 2
33004 Oviedo
T: 985 27 69 28
Fax: 985 27 49 54

Palma de Mallorca
Edificio Reina Constanza
Calle de Porto Pi, 8
07015 Palma de Mallorca
T: 971 72 16 01
Fax: 971 72 58 09

Pamplona
Edificio Iruña Park
Arcadio M. Larraona, 1
31008 Pamplona
T: 948 17 14 08
Fax: 948 17 35 31

San Sebastián
Avenida de la Libertad, 17-19
20004 San Sebastián
T: 943 42 22 50
Fax: 943 42 42 62

Sevilla
Avda. de la Palmera, 28
41012 Sevilla
T: 954 93 46 46
Fax: 954 64 70 78

Valencia
Edificio Mapfre
Paseo de la Almeda, 35, planta 2
46023 Valencia
T: 963 53 40 92
Fax: 963 51 27 29

Vigo
Arenal, 18
36201 Vigo
T: 986 22 85 05
Fax: 986 43 85 65

Zaragoza
Centro Empresarial de Aragón
Avda. Gómez Laguna, 25
50009 Zaragoza
T: 976 45 81 33
Fax: 976 75 48 96

© 2024 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.