

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	<b>V0087-22</b>
<b>Órgano</b>	SG de Tributos
<b>Fecha salida</b>	20/01/2022
<b>Normativa</b>	Artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante manifiesta que consignó por error la totalización del libro registro de facturas expedidas correspondiente al segundo trimestre del ejercicio 2019 en las casillas 07 y 09 de la respectiva autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, modelo 303, habiendo emitido facturas rectificativas no alterándose sin embargo el importe de la cuota devengada arrojando, en consecuencia, la liquidación el mismo resultado.
<b>Cuestión planteada</b>	Si la norma recoge algún mecanismo que permita corregir la situación descrita a los efectos de que la autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido presentada refleje correctamente los importes anotados en el libro registro de facturas expedidas correspondientes a facturas rectificativas.
<b>Contestación completa</b>	<p>El artículo 35.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT, establece que los contribuyentes son obligados tributarios reconociéndose en el artículo 120.3 su derecho a instar la rectificación de una autoliquidación en los siguientes términos:</p> <p>“Artículo 120. Autoliquidaciones.</p> <p>3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.</p> <p>Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.</p> <p>Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley”.</p> <p>Asimismo, 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, (BOE, 5 de septiembre de 2007) recoge este derecho en su artículo 119.4 regulando el procedimiento a seguir en los artículos 126 a 128:</p> <p>“Artículo 119. Autoliquidaciones complementarias.</p>

4. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación conforme a lo establecido en el artículo 126.

(...)

Artículo 126. Iniciación del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

1. Las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica.

2. La solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente.

El obligado tributario no podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación cuyo objeto incluya la obligación tributaria a la que se refiera la autoliquidación presentada, sin perjuicio de su derecho a realizar las alegaciones y presentar los documentos que considere oportunos en el procedimiento que se esté tramitando que deberán ser tenidos en cuenta por el órgano que lo tramite.

3. Cuando la Administración tributaria haya practicado una liquidación provisional, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación únicamente si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario.

Se considerará que entre la solicitud de rectificación y la liquidación provisional concurre consideración o motivo distinto cuando la solicitud de rectificación afecte a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional.

4. Además de lo dispuesto en el artículo 88.2, en la solicitud de rectificación de una autoliquidación deberán constar:

a) Los datos que permitan identificar la autoliquidación que se pretende rectificar.

b) En caso de que se solicite una devolución, deberá hacerse constar el medio elegido por el que haya de realizarse la devolución, pudiendo optar entre los previstos en el artículo 132. Cuando el beneficiario de la devolución no hubiera señalado medio de pago y esta no se pudiera realizar mediante transferencia a una entidad de crédito, se efectuará mediante cheque cruzado.

5. La solicitud deberá acompañarse de la documentación en que se basa la solicitud de rectificación y los justificantes, en su caso, del ingreso efectuado por el obligado tributario.

Artículo 127. Tramitación del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

1. En la tramitación del expediente se comprobarán las circunstancias que determinan la procedencia de la rectificación. Cuando junto con la rectificación se solicite la devolución de un ingreso efectuado, indebido o no, se comprobarán las siguientes circunstancias:

a) La realidad del ingreso, cuando proceda, y su falta de devolución.

b) Que se cumplan los requisitos exigidos en el artículo 14.2.b) del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, en el caso de retenciones o ingresos a cuenta.

c) Que se cumplan los requisitos exigidos en el artículo 14.2.c) del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, cuando se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades.

d) La procedencia de su devolución, el titular del derecho a obtener la devolución y su cuantía.

2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, la Administración podrá examinar la documentación presentada y contrastarla con los datos y antecedentes que obren en su poder. También podrá realizar requerimientos al propio obligado en relación con la rectificación de su autoliquidación, incluidos los que se refieran a la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la rectificación solicitada. Asimismo, podrá efectuar requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a

suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

3. En este procedimiento se podrán solicitar los informes que se consideren necesarios.

4. Finalizadas las actuaciones se notificará al interesado la propuesta de resolución para que en el plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho, salvo que la rectificación que se acuerde coincida con la solicitada por el interesado, en cuyo caso se notificará sin más trámite la liquidación que se practique.

Artículo 128. Terminación del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

1. El procedimiento finalizará mediante resolución en la que se acordará o no la rectificación de la autoliquidación. El acuerdo será motivado cuando sea denegatorio o cuando la rectificación acordada no coincida con la solicitada por el interesado.

En el supuesto de que se acuerde rectificar la autoliquidación, la resolución acordada por la Administración tributaria incluirá una liquidación provisional cuando afecte a algún elemento determinante de la cuantificación de la deuda tributaria efectuada por el obligado tributario. La Administración tributaria no podrá efectuar una nueva liquidación en relación con el objeto de la rectificación de la autoliquidación, salvo que en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución del procedimiento de rectificación.

2. Cuando se reconozca el derecho a obtener una devolución, se determinará el titular del derecho y el importe de la devolución, así como los intereses de demora que, en su caso, deban abonarse. La base sobre la que se aplicará el tipo de interés tendrá como límite el importe de la devolución reconocida.

3. De conformidad con el artículo 100.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando el obligado tributario inicie un procedimiento de rectificación de su autoliquidación, y se acuerde el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación que incluya la obligación tributaria a la que se refiere el procedimiento de rectificación, éste finalizará con la notificación de inicio del procedimiento de comprobación o investigación.

4. El plazo máximo para notificar la resolución de este procedimiento será de seis meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse realizado la notificación expresa del acuerdo adoptado, la solicitud podrá entenderse desestimada.”

Por su parte, el artículo 122.2 de la LGT establece que:

“2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora”.

De lo anterior se deduce que las rectificaciones de autoliquidaciones se instarán siempre y cuando el resultado de dichas rectificaciones no resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada.

Es, por tanto, requisito esencial para la rectificación de la autoliquidación, tal y como señalan los artículos 120.3 de la LGT y 119.4 del RGAT, la acreditación de perjuicio en los "intereses legítimos" del obligado tributario.

En este sentido, la doctrina manifestada por el Tribunal Económico Administrativo Central establece en el fundamento de derecho CUARTO de la resolución 00/00544/2013/00/00 de 08 de mayo de 2014 en unificación de criterio que:

“CUARTO: (...) Así las cosas, el debate se articula en torno al alcance de la expresión “intereses legítimos”. Pues bien, como acertadamente señala el TEAR en la resolución impugnada, argumentos no desvirtuados por las alegaciones formuladas por el recurrente, la

determinación del alcance de esta expresión "intereses legítimos" ha sido abordada y resuelta por reiterada doctrina jurisprudencial -entre otras, Sentencias del Tribunal Supremo de 9 de septiembre y 23 de diciembre de 2002 y de 22 de abril de 2004- que exige para que pueda defenderse la concurrencia de "intereses legítimos" que la declaración pretendida por el interesado suponga para él un beneficio o utilidad, siquiera sea instrumental o de efecto indirecto, sin que sea suficiente el mero interés por la legalidad (sentencias del Tribunal Supremo de 8 julio 1986 y 31 mayo 1990). Igualmente nuestro Alto Tribunal ha declarado, reproduciendo la doctrina del Tribunal Constitucional, que el interés legítimo equivale a la titularidad actual o potencial de una posición de ventaja o de utilidad jurídica por parte de quien ejercita la pretensión y que se materializaría de prosperar tal pretensión, y que implica o supone que la anulación del acto o actos que se recurran produzca de modo inmediato un efecto positivo -o beneficioso- o un efecto negativo -o perjudicial- actual o futuro para el interesado (sentencias 60/1982, 62/1983, 257/1988 y 97/1997, entre otras). De manera específica ha señalado que no puede defenderse que la anulación del acto impugnado constituye en sí misma la satisfacción de un interés legítimo, siendo, por el contrario, la clave para la determinación de si existe o no un interés legítimo, la constatación de que la anulación del acto impugnado pueda producir un efecto positivo en la esfera jurídica del denunciante o puede eliminar una carga o gravamen en esa esfera".

En cualquier caso, la valoración sobre la concreta concurrencia de "interés legítimo" en el caso objeto de consulta constituye una cuestión que corresponderá efectuar a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria competente y no a este Centro Directivo.

Esta interpretación es conforme con la doctrina de este Centro Directivo manifestada en la consulta vinculante con número de referencia V1994-20, de 17 de junio de 2020.

En consecuencia, deberá presentarse una solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, modelo 303, correspondiente al segundo trimestre del ejercicio 2019.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.