

LAS VÍAS DE CORRECCIÓN DE LAS AUTOLIQUIDACIONES

I. La autoliquidación como acto del obligado y sus vías de corrección

La autoliquidación es una declaración tributaria mediante la cual el obligado tributario, además de comunicar a la Administración los hechos y circunstancias relevantes para la determinación de la obligación tributaria, realiza por sí mismo las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar. Así lo establece el artículo 120.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

A diferencia de la liquidación practicada por la Administración, que es un acto administrativo sometido a los cauces impugnatorios propios de estos, la autoliquidación es un acto del propio obligado tributario. Esta naturaleza determina que su corrección no se instrumente mediante recursos administrativos sino mediante mecanismos específicos previstos en la propia Ley General Tributaria, fundamentalmente en sus artículos 120.3 y 122.

El sistema de corrección de autoliquidaciones ha experimentado una transformación significativa a partir de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, que modificó los apartados 3 y 4 del artículo 120 LGT introduciendo la figura de la autoliquidación rectificativa. Esta figura, desarrollada reglamentariamente por el Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, está llamada a sustituir de forma progresiva al sistema dual anterior, compuesto por la autoliquidación complementaria y la solicitud de rectificación por escrito, si bien dicha sustitución opera únicamente para los tributos y períodos en que haya sido efectivamente implantada mediante la correspondiente orden ministerial.

II. Las vías de corrección: cuadro general

El sistema vigente contempla tres vías de corrección de autoliquidaciones, cuya aplicación depende del tributo de que se trate, del período al que corresponda la autoliquidación a corregir y, en algunos casos, del sentido de la corrección.

	¿Quién corrige?	Resultado a ingresar	Resultado favorable
Complementaria	El obligado	Sí (única función)	No
Solicitud por escrito	La Administración, a instancia	No	Sí (tributos no habilitados)
Rectificativa	El obligado	Sí (efectos de complementaria)	Sí (tributos habilitados)

1. La autoliquidación complementaria

El artículo 122.2 LGT regula la autoliquidación complementaria como el cauce para aquellos supuestos en que el obligado tributario considera que su autoliquidación previa ha perjudicado a la Administración, bien porque ha ingresado una cantidad inferior a la debida, bien porque ha obtenido una devolución superior a la procedente. La autoliquidación complementaria tiene por efecto añadir a la deuda ya autoliquidada la diferencia resultante de la corrección. Presentada fuera de plazo y sin requerimiento previo, queda sujeta al régimen de recargos por declaración extemporánea del artículo 27 LGT.

La autoliquidación complementaria no es un cauce apto para corregir errores favorables al obligado, esto es, no puede utilizarse para obtener la devolución de lo ingresado en exceso ni para reducir una cuota declarada en exceso. Para ello, **en los tributos y períodos no habilitados para la autoliquidación rectificativa, el único cauce disponible es la solicitud de rectificación por escrito.**

2. La solicitud de rectificación de autoliquidación por escrito

El artículo 120.3 LGT, en su redacción anterior a la reforma operada por la Ley 13/2023, y desarrollado en los artículos 126 a 128 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, establece el cauce mediante el cual el obligado tributario puede instar de la Administración la rectificación de su propia autoliquidación

cuando considere que esta ha perjudicado sus intereses legítimos o que ha dado lugar a un ingreso indebido.

A diferencia de la autoliquidación complementaria, cuyo efecto es inmediato desde su presentación, la solicitud de rectificación por escrito inicia un procedimiento administrativo en el que es la Administración quien verifica la procedencia de la corrección y, en su caso, practica la liquidación o acuerda la devolución correspondiente. El obligado no corrige por sí mismo: solicita que lo haga la Administración.

Esta vía mantiene plena vigencia para todos los tributos y períodos no habilitados para la autoliquidación rectificativa. A título ilustrativo, **un obligado tributario que haya presentado el modelo 111, correspondiente a retenciones e ingresos a cuenta del IRPF sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, e ingresado una cantidad superior a la debida, deberá necesariamente acudir a esta vía para recuperar el exceso**, al no estar habilitada la autoliquidación rectificativa para dicho modelo. Lo mismo es aplicable al modelo 115, al modelo 123, al modelo 130, al modelo 131 y, en general, a cualquier modelo de autoliquidación respecto del cual no se haya aprobado la correspondiente orden ministerial de adaptación.

El plazo para presentar la solicitud de rectificación es de cuatro años contados desde el día siguiente a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación que se pretende rectificar.

Además, el artículo 120.3 LGT, en su redacción vigente tras la Ley 13/2023, mantiene la solicitud de rectificación por escrito como cauce exclusivo, incluso en los tributos habilitados para la autoliquidación rectificativa, cuando el motivo de la rectificación sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior, legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional.

Este supuesto, recogido en el párrafo segundo del apartado 1 de los artículos 67 bis del Reglamento del IRPF, 59 bis del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y 74 bis del Reglamento del IVA, reserva a la Administración la decisión sobre cuestiones de constitucionalidad o compatibilidad normativa, que no son susceptibles de ser resueltas unilateralmente por el obligado mediante la simple presentación de una rectificativa. Si este motivo concurre con otros de distinta naturaleza, por estos últimos deberá presentarse autoliquidación rectificativa.

3. La autoliquidación rectificativa

La autoliquidación rectificativa, regulada en los apartados 3 y 4 del artículo 120 LGT y desarrollada reglamentariamente por el Real Decreto 117/2024, constituye una figura unificada que absorbe, para los tributos y períodos en que ha sido implantada, tanto la función de la autoliquidación complementaria como la de la solicitud de rectificación por escrito. El obligado presenta una nueva autoliquidación que sustituye a la anterior con independencia del sentido de la corrección, sea esta favorable o desfavorable para él. Su implantación efectiva es progresiva y queda condicionada, tributo a tributo, a la aprobación de la orden ministerial que adapte el modelo de declaración correspondiente.

III. La autoliquidación rectificativa: análisis detallado

3.1 Ámbito de aplicación por tributo y período

A la fecha de redacción de este material, la autoliquidación rectificativa se encuentra implantada en los siguientes tributos y períodos:

El Impuesto sobre el Valor Añadido, modelo 303, desde el período correspondiente a septiembre de 2024 para los obligados con período de liquidación mensual, y desde el tercer trimestre de 2024 para los obligados con período de liquidación trimestral, en virtud de la Orden HAC/819/2024, de 30 de julio. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, modelo 100, para el ejercicio 2024, en virtud de la Orden HAC/242/2025, de 13 de marzo, con efectos desde el 14 de marzo de 2025. El Impuesto sobre Sociedades, modelo 200, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2024, en virtud de la Orden HAC/657/2025, de 21 de junio. El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, modelo 587, desde el 5 de febrero de 2026, en virtud de la Orden HAC/56/2026, de 22 de enero.

Para los períodos anteriores a los indicados, y para todos los tributos y modelos no incluidos en el cuadro anterior, sigue siendo aplicable el sistema dual de autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación por escrito.

3.2 Contenido y plazo

De acuerdo con el apartado 3 de los preceptos reglamentarios citados, la autoliquidación rectificativa deberá contener expresamente su carácter rectificativo, la obligación tributaria y el período a que se refiere, la totalidad de los datos que deban ser declarados, incluyendo los de la autoliquidación previa que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión, así como los motivos de rectificación en los términos que establezca la orden ministerial reguladora del modelo.

En cuanto al plazo, el apartado 2 de los mismos preceptos establece que la autoliquidación rectificativa podrá presentarse antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda, coincidiendo así con el plazo de cuatro años del artículo 66 LGT. Cuando se presente fuera del plazo reglamentario de declaración tendrá el carácter de extemporánea.

3.3 Régimen según el resultado de la rectificación

El apartado 4 de los tres preceptos reglamentarios distingue tres escenarios:

- Cuando de la rectificación resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior, o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 LGT y su normativa de desarrollo. Este es el supuesto que confirma que la autoliquidación rectificativa no elimina la figura de la complementaria sino que la integra en su seno: cuando el resultado es desfavorable para el obligado, la rectificativa despliega los efectos propios de la complementaria, con las consecuencias en materia de recargos por extemporaneidad e intereses de demora que ello conlleva.
- Cuando el resultado sea una cantidad a devolver, con la presentación de la rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al procedimiento de devolución de los artículos 124 a 127 LGT. El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario de presentación o, si este hubiese concluido, desde la presentación de la rectificativa. Si la devolución solicitada con la autoliquidación previa no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la rectificativa, el procedimiento iniciado con aquella se considerará finalizado.
- Cuando el resultado sea una minoración del importe a ingresar sin que proceda devolución, la obligación de pago se mantendrá hasta el límite del importe resultante de la rectificativa. Si la deuda estuviera aplazada o fraccionada, se entenderá solicitada la modificación de las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme al artículo 52.3 del Reglamento General de Recaudación.

3.4 Exclusiones específicas en el IVA

El artículo 74 bis del Reglamento del IVA introduce, en su apartado 1, dos supuestos excluidos del régimen de autoliquidación rectificativa que no tienen equivalente en el Reglamento del IRPF ni en el Reglamento del IS, lo que constituye la principal diferencia entre los tres preceptos.

El primero es la rectificación de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios, que se remite en todo caso al procedimiento del artículo 129 del Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y requiere la presentación de solicitud de rectificación por escrito. La razón de esta exclusión reside en que la rectificación de la repercusión no es un asunto interno del sujeto pasivo sino que afecta a la posición jurídica del destinatario de la operación, que habrá deducido la cuota soportada, por lo que la corrección exige la intervención administrativa para coordinar ambas posiciones.

El segundo es la modificación de cuotas correspondientes a operaciones acogidas a los regímenes especiales del capítulo XI del título IX de la Ley del IVA, regímenes que disponen de procedimientos propios de rectificación incompatibles con la lógica de la autoliquidación rectificativa general.

3.5 Especialidad del Impuesto sobre Sociedades en el régimen de consolidación fiscal

El artículo 59 bis del Reglamento del IS incorpora un apartado 6 sin equivalente en los otros dos reglamentos. En los grupos fiscales que apliquen el régimen de consolidación fiscal de los artículos 55 a 75 de la Ley del Impuesto, cuando una entidad integrante del grupo deba presentar una autoliquidación rectificativa individual con efecto en la autoliquidación del grupo, deberán presentarse ambas: la rectificativa individual de la entidad afectada y la rectificativa del grupo fiscal. El modelo 220, correspondiente a la declaración consolidada del grupo, no tiene aún habilitada la autoliquidación rectificativa para el ejercicio 2024, por lo que en ese supuesto específico sigue siendo necesaria la solicitud de rectificación por escrito respecto del grupo.

3.6 Límite general: elementos regularizados por la Administración

Los apartados 5 de los tres preceptos establecen de forma idéntica que la autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto de aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos de los apartados 2 y 3 del artículo 126 del Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria. Este límite es expresión del principio de que el acto administrativo de liquidación no puede ser desplazado por el acto unilateral del obligado: una vez que la Administración ha liquidado un elemento concreto, la corrección de ese elemento solo puede obtenerse por las vías impugnatorias propias del acto administrativo.

IV. Cuadro práctico de aplicación

El siguiente cuadro recoge, para cada tributo y modelo, el cauce de corrección aplicable según el período y el sentido de la corrección:

Tributo y modelo	Período	Corrección desfavorable	Corrección favorable
IRPF modelo 100	Ejercicio 2024 en adelante	Rectificativa (efectos de complementaria)	Rectificativa
IRPF modelo 100	Ejercicios 2023 y anteriores	Complementaria	Solicitud por escrito
IS modelo 200	Ejercicio 2024 en adelante	Rectificativa (efectos de complementaria)	Rectificativa
IS modelo 200	Ejercicios anteriores a 2024	Complementaria	Solicitud por escrito
IS modelo 220 (consolidación)	Cualquier período	Complementaria	Solicitud por escrito
IVA modelo 303	Desde sept. 2024 / 3T 2024	Rectificativa (efectos de complementaria)	Rectificativa
IVA modelo 303	Períodos anteriores	Complementaria	Solicitud por escrito
IVA modelo 303	Cualquier período: cuotas repercutidas indebidamente o regímenes especiales cap. XI tít. IX LIVA	Solicitud por escrito	Solicitud por escrito
IGFEI modelo 587	Desde 5/02/2026	Rectificativa (efectos de complementaria)	Rectificativa
IGFEI modelo 587	Períodos anteriores	Complementaria	Solicitud por escrito
Resto de modelos (111, 115, 123, 130, 131...)	Cualquier período	Complementaria	Solicitud por escrito
Cualquier tributo habilitado	Motivo exclusivo: vulneración de norma de rango superior	Solicitud por escrito	Solicitud por escrito

MATERIAL DE ESTUDIO · AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

Vías de corrección de las autoliquidaciones

Ley 13/2023 · Real Decreto 117/2024 · Arts. 67 bis RIRPF · 59 bis RIS · 74 bis RIVA

LAS TRES FIGURAS

<p>Complementaria</p> <p>Art. 122.2 LGT El obligado corrige</p> <p>Solo resultado a ingresar</p> <p>Recargo si extemporánea</p>	<p>Solicitud escrita</p> <p>Art. 120.3 LGT La Administración corrige</p> <p>Solo resultado favorable</p> <p>Plazo: 4 años</p>	<p>Rectificativa ↗ nueva</p> <p>Art. 120.3 y 4 LGT El obligado corrige</p> <p>A ingresar → efectos complementaria</p> <p>Favorable → devolución en 6 meses</p> <p>Plazo: 4 años</p>
---	---	---

¿QUÉ CAUCE CORRESPONDE? · IRPF · IS · IVA

● Rectificativa ● Complementaria ● Solicitud por escrito

MODELO	PERÍODO	A INGRESAR	FAVORABLE
IRPF mod. 100	Ejercicio 2024 en adelante	Rectificativa	Rectificativa
IRPF mod. 100	Ejercicios 2023 y anteriores	Complementaria	Escrita
IS mod. 200	Ejercicio 2024 en adelante	Rectificativa	Rectificativa
IS mod. 200	Ejercicios anteriores a 2024	Complementaria	Escrita
IVA mod. 303	Desde sept. 2024 / 3T 2024	Rectificativa	Rectificativa
IVA mod. 303	Periodos anteriores	Complementaria	Escrita
IVA mod. 303	Cuotas repercutidas indebidamente · regímenes especiales cap. XI tít. IX	Escrita	Escrita
Resto 111, 115, 123...	Cualquier período	Complementaria	Escrita
Cualquier habilitado	Motivo exclusivo: vulneración norma de rango superior	Escrita	Escrita

Regla de oro: la rectificativa absorbe a la complementaria cuando el resultado es a ingresar. No produce efectos sobre elementos ya regularizados por la Administración mediante liquidación provisional o definitiva.