

## ÍNDICE

### Actualidad Congreso de los Diputados



**LGT.** El 13 de marzo se publica en la web del Congreso de los Diputados las enmiendas presentadas al Proyecto de Ley por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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.

**Resaltamos las siguientes enmiendas presentadas**

1. Permitir el examen de la contabilidad en un proceso de comprobación limitada
2. Planificación fiscal agresiva
3. Nueva figura de autoliquidación rectificativa

[\[pág. 2\]](#)

### Actualidad web AEAT



**RENTA 2022.** Ya puede obtenerse el número de referencia para la Campaña de Renta 2022.

[\[pág. 7\]](#)

### TEA Resolución del TEAC

**ISD.** Normativa aplicable en el caso de la percepción de indemnizaciones de seguros de vida cuando el causante es no residente y el beneficiario reside en la Comunidad Valenciana. Normativa estatal y normativa autonómica.

[\[pág. 8\]](#)

**IVA.** Operaciones de renting con prestaciones adicionales de seguro. Actividades independientes o accesorias. Autoseguro.

[\[pág. 8\]](#)



### Sentencia del TS



**IVA.** Los contribuyentes pueden instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de una autoliquidación complementaria del IVA, en la que se ha procedido a incluir mayores cuotas soportadas, presentada a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria en un procedimiento inspector previo y con el objetivo de evitar ser sancionado

[\[pág. 9\]](#)



# Actualidad Congreso de los Diputados

LGT. El 13 de marzo se publica, en la web del Congreso de los Diputados, las enmiendas presentadas al Proyecto de Ley por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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.

Resaltamos las siguientes enmiendas:

## 1. Permitir el examen de la contabilidad en un proceso de comprobación limitada:

Las enmiendas 2 y 6 presentadas por el GRUPO PARLAMENTARIO SOCIALISTA, **permite a la AEAT examinar la contabilidad mercantil en una comprobación limitada.**

Fecha: 13/03/2023  
Fuente: web de la AEAT  
Enlace: [Enmiendas publicadas](#)

### ENMIENDA:

Además, en el procedimiento de comprobación limitada, a los efectos de mejorar la efectividad del mismo, **se reconoce la facultad de la Administración tributaria de comprobar la contabilidad mercantil**, a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración.

Al respecto, **se propone la modificación del art. 136 de la LGT que a continuación reproducimos en formato comparativo:**

Artículo 136. La comprobación limitada.

1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración Tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la

"2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración Tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o

misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial **con excepción de la contabilidad mercantil**, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando en el curso del procedimiento el obligado tributario aporte, sin mediar requerimiento previo al efecto, la documentación contable que entienda pertinente al objeto de acreditar la contabilización de determinadas operaciones, la Administración podrá examinar dicha documentación a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la documentación contable y la información de la que disponga la Administración Tributaria.

El examen de la documentación a que se refiere el párrafo anterior no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección.

d) 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.

distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, **con excepción de la contabilidad mercantil**, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

**~~No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando en el curso del procedimiento el obligado tributario aporte, sin mediar requerimiento previo al efecto, la documentación contable que entienda pertinente al objeto de acreditar la contabilización de determinadas operaciones, la Administración podrá examinar dicha documentación a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la documentación contable y la información de la que disponga la Administración Tributaria. El examen de la contabilidad se limitará a constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento. El examen de la contabilidad no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección.~~**

d) Requerimientos a terceros para que aporten información y documentación justificativa con el objeto de comprobar la veracidad de la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento."

3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.

4. Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo las que procedan según la normativa aduanera o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta ley

"4. Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo las que procedan, según la normativa aduanera **o para el examen de la contabilidad**, o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta ley."»

## JUSTIFICACIÓN

El desarrollo socioeconómico experimentado por este país desde la aprobación hace ya casi veinte años, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aconseja una evolución de las posibilidades de realizar controles tributarios de manera ágil y eficaz en relación con situaciones de cierto grado de complejidad. Estas circunstancias pueden estar dando lugar a un menor grado de control de facto de unos sectores o conjuntos de obligados

tributarios en relación con la media de los contribuyentes, lo que constituiría una discriminación desde el punto de vista de la justicia tributaria.

Con estas finalidades, **se modifica la regulación del procedimiento de comprobación limitada, de forma que, manteniéndose la limitación de las facultades de la Administración en el ámbito de la gestión tributaria, se contempla un incremento de las mismas.**

## 2. Planificación fiscal agresiva:

Se presenta la enmienda nº 1 propuesta por el **GRUPO PARLAMENTARIO SOCIALISTA** que elimina la obligación de los intermediarios eximidos del deber de secreto profesional de comunicar a los demás intermediarios para adaptar la LGT a la sentencia del TSJUE de 8 de diciembre de 2022 en el asunto C-694/22, que ha declarado que la obligación contenida en el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, conocida comúnmente como DAC 6, que impone a los intermediarios amparados por el secreto profesional que notifiquen el ejercicio de dicho secreto al resto de intermediarios que no son sus clientes, vulnera el artículo 7 de la Carta de Derechos fundamentales de la Unión Europea en el caso de los abogados. En orden a recoger dicha jurisprudencia, se modifica el régimen de la obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal eliminando dicha comunicación.

Disposición adicional vigésima cuarta. Obligaciones entre particulares derivadas de la obligación de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.

1. Los intermediarios eximidos por el deber de secreto profesional de la presentación de la declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal deberán comunicar fehacientemente dicha exención a los demás intermediarios y obligados tributarios interesados que participen en los citados mecanismos, sobre quienes recaerá la obligación de presentar la declaración, en los términos establecidos reglamentariamente.

"1. Los intermediarios eximidos por el deber de secreto profesional de la presentación de la declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal deberán comunicar fehacientemente dicha exención a los **demás intermediarios** y obligados tributarios interesados que participen en los citados mecanismos, **sobre quienes recaerá la obligación de presentar la declaración, en los términos establecidos reglamentariamente.**"»

2. Las personas o entidades que tuvieran la condición legal de obligados a declarar y que hubieran presentado la declaración, deberán comunicar fehacientemente su presentación, en los términos reglamentariamente establecidos, al resto de intermediarios o, en su caso, al resto de obligados tributarios interesados, quienes, en virtud de aquella, quedarán eximidos de la obligación de declarar.

3. Constituyen infracciones tributarias:

a) La falta de comunicación a la que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional en el plazo establecido o la realización de la comunicación omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos.

La infracción será considerada leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

Esta infracción tendrá la consideración de grave cuando la ausencia de comunicación en plazo concorra con la falta de declaración del correspondiente mecanismo transfronterizo de planificación fiscal a que se refiere la letra a) del apartado 1 de la disposición adicional vigésima tercera de esta Ley por otro intermediario o, en su caso, por el obligado tributario interesado que hubieran debido presentar la declaración si se hubiera realizado dicha comunicación. En estos casos, la sanción será la que hubiera correspondido a la infracción por la falta de presentación de la declaración mencionada, prevista en la letra a) del apartado 4 de la disposición adicional vigésima tercera de esta Ley.

b) La falta de comunicación a la que se refiere el apartado 2 de esta disposición adicional en el plazo establecido o la realización de la comunicación omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos.

La infracción de este artículo será considerada leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

### JUSTIFICACIÓN

La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Gran Sala) de 8 de diciembre de 2022, en el asunto C-694/22, ha declarado que la obligación contenida en el artículo 8 bis ter, apartado 5, 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, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, conocida comúnmente como DAC 6, que impone a los intermediarios amparados por el secreto profesional que notifiquen el ejercicio de dicho secreto al resto de intermediarios que no son sus clientes, vulnera el artículo 7 de la Carta de Derechos fundamentales de la Unión Europea en el caso de los abogados. En orden a recoger dicha jurisprudencia, se modifica el régimen de la obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal eliminando dicha comunicación.

### 3. Nueva figura de autoliquidación rectificativa:

Con el objeto de seguir avanzando en la asistencia al contribuyente y en la mejora de la gestión tributaria, **se propone la enmienda nº 4** presentada por el **GRUPO PARLAMENTARIO SOCIALISTA Y UNIDAS PODEMOS**, que establece un sistema único para la corrección de las autoliquidaciones, regulando con esta finalidad la nueva figura de la autoliquidación rectificativa.

Esta nueva figura sustituirá, en aquellos tributos en los que así se establezca, el actual sistema dual de autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación.

De esta forma, mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa el obligado tributario podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, con independencia del resultado de la misma, sin necesidad de esperar la resolución administrativa.

Se propone la modificación del art. 120 de la LGT

Artículo 120. Autoliquidaciones.

1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

2. Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

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. **No obstante, cuando lo establezca la normativa propia del tributo, la rectificación deberá ser realizada por el obligado tributario mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, conforme a lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.**

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 **o de la autoliquidación rectificativa.**

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.

**No obstante, cuando la rectificación de una autoliquidación implique una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no origine una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la rectificación.**

4. Cuando lo establezca la normativa propia del tributo, el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo normalizado de autoliquidación que se apruebe conforme a lo previsto en el apartado 3 del artículo 98 de esta ley, con la finalidad de rectificar, completar o modificar otra autoliquidación presentada con anterioridad."»

# Actualidad web AEAT

**RENTA 2022.** Ya puede obtenerse el número de referencia para la Campaña de Renta 2022

**Fecha:** 10/03/2023  
**Fuente:** web de la AEAT  
**Enlace:** [Nota](#)

Ya está disponible el nuevo servicio para obtener el número de referencia para 2022, que te permitirá gestionar todos los servicios para la Campaña de Renta 2022 (y para las campañas anteriores).

El número de referencia que hubieras obtenido anteriormente ya no es válido, por lo que debes obtener uno nuevo. La casilla a introducir para la obtención del número de referencia es la 505 de la declaración de Renta 2021.

Puedes obtener el número de referencia a través de la APP de la Agencia Tributaria o en el siguiente enlace: [Agencia Tributaria: Número de referencia.](#)

En todo caso, te recordamos que registrándote en Cl@ve podrás acceder a todas las gestiones de Renta sin necesidad de obtener el número de referencia.



# Resolución del TEAC

**ISD.** Normativa aplicable en el caso de la percepción de indemnizaciones de seguros de vida cuando el causante es no residente y el beneficiario reside en la Comunidad Valenciana. Normativa estatal y normativa autonómica.

**Fecha:** 31/01/2023  
**Fuente:** web de la AEAT  
**Enlace:** [Resolución del TEAC de 31/01/2023](#)

**Criterio:**

En el supuesto de que se produzca únicamente la percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, independientemente de que la tributación se produzca por obligación real o personal de contribuir, la competencia para liquidar el impuesto sobre sucesiones y donaciones corresponde en exclusiva al Estado al no haberse cedido su rendimiento a las Comunidades Autónomas; a su vez, la normativa aplicable también es la Estatal, es decir, la Ley de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre.

Criterio reiterado en Resolución TEAC de 28 de febrero de 2023 (RG 1204-2020).

**IVA.** Operaciones de renting con prestaciones adicionales de seguro. Actividades independientes o accesorias. Autoseguro.

**Fecha:** 21/02/2023  
**Fuente:** web de la AEAT  
**Enlace:** [Resolución del TEAC de 21/02/2023](#)

**Criterio:**

Entidad que realiza la actividad de arrendamiento de vehículos con la prestación de otros servicios adicionales, entre los que se encuentran contratos de seguros. Una de las modalidades ofrecidas es el llamado “autoseguro”, supuesto en el que la entidad de renting asume el riesgo de la cobertura de daños, cobrando por ello un sobreprecio.

Las prestaciones de servicios realizadas en concepto de “autoseguro” son independientes del renting y tienen la consideración de operaciones de seguro exentas, habida cuenta de su carácter opcional, la forma en que se tarifican y la formalización por separado de los contratos suscritos. El principio de neutralidad implica que ha de darse el mismo tratamiento a operaciones similares que compiten entre sí, sin que tenga incidencia el hecho de que la entidad reclamante carezca de la condición de entidad aseguradora.

Reitera el criterio del RG: 00-00449-2019, de 21 de junio de 2021, en lo relativo al “autoseguro”.





# Sentencia del TS

**IVA.** Los contribuyentes pueden instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de una autoliquidación complementaria del IVA, en la que se ha procedido a incluir mayores cuotas soportadas, presentada a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria en un procedimiento inspector previo y con el objetivo de evitar ser sancionado

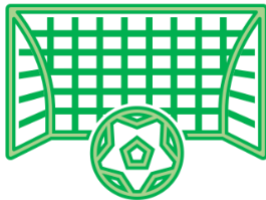
**Fecha:** 23/02/2023

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** [Sentencia del TS de 23/02/2023 rec. 6007/2021](#)

[Sentencia del TS de 23/02/2023 rec. 6058/2023](#)

## HECHOS:



Se inspecciona al Real Madrid por el IVA de los periodos 07/2015, 09/2015 y 12/2015, seguido del relativo a los periodos abril de 2011 a junio de 2014 del IVA, en el que se regularizaron las deducciones practicadas por el Club respecto a las prestaciones de servicios realizadas por los representantes de los jugadores de futbol al considerar la Inspección que no era la destinataria de las mismas, sino que dichos servicios realmente se prestaban a los jugadores.

Ante el criterio administrativo referido, el club presentó el 20 de julio de 2016 unas autoliquidaciones complementarias por los periodos citados con el fin de evitar nuevas regularizaciones y sanciones, si bien, dado que no estaba conforme con dicho criterio, solicitó el 28 de julio de 2016 la rectificación de las autoliquidaciones complementarias y la devolución de ingresos indebidos, solicitud que fue denegada

La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 9 de marzo de 2022, apreció que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

"[...] Determinar si el contribuyente puede instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de una **autoliquidación complementaria del IVA, en la que se ha procedido a incluir mayores cuotas soportadas**, presentada a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria en un procedimiento inspector previo y con el objetivo de evitar ser sancionado, o, por el contrario, para poder ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, deberá practicarla en otra autoliquidación ulterior dentro del periodo de caducidad legalmente establecido.

## El TS:

En definitiva, cuando un contribuyente decide deducir unas cuotas soportadas de IVA no está ejercitando ninguna opción, sino un derecho.

Partiendo de que la deducción de las cuotas soportadas de IVA no constituye una opción tributaria en los términos previstos en el artículo 119.3 LGT, sino el ejercicio de un derecho, procede ahora examinar si el contribuyente, en este caso el Club recurrente (REAL MADRID), puede instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de una autoliquidación complementaria del IVA en la que se ha procedido a incluir mayores cuotas soportadas, presentada a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria en un procedimiento inspector previo y con el objetivo de evitar ser sancionado, o, como sostiene la Administración, para poder ejercer el derecho a la deducción de las cuotas

soportadas, deberá hacerlo en otra autoliquidación posterior " siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento derecho", conforme exige el artículo 99.Tres LIVA.

Es cierto que la LIVA, en concreto el artículo 99.Tres referido, establece unos plazos y formalidades para el ejercicio del derecho a la deducción, que habrán de ser observados por los contribuyentes para la deducción de las cuotas deducibles soportadas. Ese mecanismo para el ejercicio del derecho a la deducción fue cumplido por el Club recurrente cuando dedujo el IVA soportado en los servicios de intermediación prestados por los agentes en las mismas declaraciones de los periodos en que se soportaron, esto es, julio, septiembre y diciembre de 2015, al considerar que se trataban de cuotas soportadas que eran perfectamente deducibles, conforme exige el precepto.

Ahora bien, como consecuencia de la regularización inspectora, correspondiente al IVA de los periodos de abril de 2011 a junio de 2014, en la que se negó la deducibilidad de las cuotas de IVA repercutidas por los agentes intermediarios, practicando liquidación e imponiendo una sanción, el Club recurrente decidió presentar autoliquidaciones complementarias, correspondientes a los periodos examinados, a fin de adecuar su conducta tributaria al criterio administrativo, si bien, al no compartirlo, presentó la rectificación de sus autoliquidaciones complementarias, como le habilitan los artículos 120.3 y 221.4 LGT, con devolución de ingresos indebidos.

En consecuencia, no nos encontramos aquí ante una deducción derivada de la mecánica del tributo, en cuyo caso sería de aplicación el mecanismo del art. 99.Tres LIVA, previsto, además, para la deducción de cuotas deducibles, sino ante una rectificación de unas autoliquidaciones complementarias, presentadas con el fin de adecuarse al criterio de la Administración, que el obligado tributario considera que perjudica sus intereses legítimos, por lo que el procedimiento a seguir es el del artículo 120.3 LGT, invocado por la recurrente, que, como se ha expuesto, reconoce el derecho del contribuyente a instar la rectificación de sus autoliquidaciones cuando entienda que han perjudicado sus intereses legítimos .

En las circunstancias concurrentes, tal y como afirma la parte recurrente, la no deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas venía impuesta por el criterio administrativo, por lo que, de no haber presentado las autoliquidaciones complementarias, cuya rectificación solicitó seguidamente, habría quedado expuesta a consecuencias más perjudiciales para sus intereses. En efecto, si se le había denegado el derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas, tampoco podía el Club recurrente deducirse dichas cuotas por la vía del artículo 99.Tres LIVA, por tratarse precisamente de cuotas no deducibles, conforme al criterio de la Administración.

En definitiva, la vía con la que contaba el contribuyente para mostrar su disconformidad con el criterio de la Administración sin incurrir en incumplimientos tributarios, era la rectificación de sus autoliquidaciones complementarias siguiendo el procedimiento previsto en los artículos 120.3 y 221.4 LGT.

La respuesta a dicha cuestión debe ser que la deducción de las **cuotas soportadas del IVA es un derecho del contribuyente, y no una opción tributaria** en los términos previstos en el artículo 119.3 de la Ley General Tributaria. Los contribuyentes pueden instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de una autoliquidación complementaria del IVA, en la que se ha procedido a incluir mayores cuotas soportadas, presentada a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria en un procedimiento inspector previo y con el objetivo de evitar ser sancionado, siguiendo el procedimiento previsto en los artículos 120.3 y 221.4 de la citada Ley.