

# Artículo de José M<sup>a</sup> Tocornal

## NO DEDUCIBILIDAD

**IVA. GASTOS DE REPRESENTACIÓN.** La abogada general del TSJUE respalda que España limite el derecho a deducir el IVA en gastos de representación desde su adhesión a la UE.

*La Abogada General respalda la normativa española que limita la deducción del IVA soportado en la adquisición de regalos y atenciones de carácter recreativo por parte de las empresas.*

Fecha: 23/10/2025

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Asunto C-515/24 de 23/10/2025](#)

## Artículo de José M<sup>a</sup> Tocornal

**Conclusiones de la Abogada General del TJUE de 23/10/2025, que presenta a esta institución para que decida, con relación al Auto del Tribunal Supremo español de 22/07/2024.**

### 1.- El Auto del Tribunal Supremo de 22 de julio de 2024

El Tribunal Supremo, en el Auto 5250/2022 planteaba dos cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia de la Unión Europea con relación a las cuotas soportadas por el IVA por las adquisiciones de bienes y servicios que se van a destinar a atenciones de clientes, asalariados o terceras personas, así como sobre las cuotas de IVA que gravan la adquisición de entradas para asistir a espectáculos.

La primera cuestión que plantea nuestro Tribunal Supremo hace referencia a la denominada cláusula Stanstill, que se comenta a continuación.

La segunda cuestión versa sobre si se ajusta a la norma comunitaria del IVA, la no admisibilidad del derecho a deducción de determinadas cuotas soportadas de IVA, cuando en la Imposición directa el gasto correlativo si resulta deducible.

### 2.- La Cláusula Standstill o de congelación.-

Recogida en el párrafo segundo del artículo 176 de la Directiva Comunitaria 2006/112/UE<sup>1</sup>, y que ya se encontraba vigente en la Directiva del año 1977 (-la Sexta Directiva-, 77/388/CE de 17 de mayo de 1977, en su artículo 17.6), constituye una excepción al principio de neutralidad del IVA, permitiendo considerar conforme al derecho comunitario una legislación nacional que contemple

#### <sup>1</sup> Artículo 176

El Consejo, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, determinará los gastos cuyo IVA no sea deducible. En cualquier caso, del derecho de deducción se excluirán los gastos que no tengan un carácter estrictamente profesional, tales como los de lujo, recreo o representación.

Hasta la entrada en vigor de las disposiciones del párrafo primero, los Estados miembros podrán mantener todas las exclusiones previstas por su legislación nacional a 1 de enero de 1979 y para los Estados miembros que se hayan adherido a la Comunidad después de esta fecha, en la fecha de su adhesión.

restricciones absolutas e incondicionadas al derecho a las deducciones de cuotas soportadas de IVA, siempre que estas restricciones estuviesen vigentes y se aplicasen efectivamente en dicho Estado miembro con anterioridad a su adhesión a la Unión Europea.

Este precepto habilita el mantenimiento de las exclusiones del derecho a deducir previstas en la legislación nacional antes del 1 de enero de 1979 (fecha de entrada en vigor de la Directiva 77/388/CE) o de la adhesión del Estado en cuestión a la UE, en caso de ser posterior.

Pues bien, la Ley del IVA 30/85, de dos de agosto (primera Ley del IVA en España, publicada el día 9) no entró en vigor hasta el uno de enero de 1986, fecha coincidente con la adhesión de España a la Unión Europea (Acta de adhesión firmada el 12 de junio de 1985).

En fecha anterior no existía en España ninguna limitación a las deducciones de cuotas de IVA. Los tributos vigentes en aquella fecha era el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas-ITE-y el Impuesto sobre el Lujo, impuestos que gravaban el consumo, pero que no permitían deducciones de cuotas.

En este sentido se manifestaba el Auto del Tribunal Supremo indicando que no existía ninguna correspondencia entre el IVA vigente a partir del uno de enero de 1986, y los tributos a los que sustituyó. Indica asimismo que los parámetros de comparación a estos efectos son inexistentes puesto que, en estos tributos a diferencia del IVA, el derecho a la deducción es inexistente.

3.- Además, el Tribunal Supremo estimó necesario un nuevo pronunciamiento del Tribunal de Justicia dado que de la jurisprudencia existente no se desprende con nitidez si ello supone o no, una infracción justificada del principio de neutralidad.

Se basa para ello, en la deducibilidad del gasto correspondiente en la imposición directa, sin que en la normativa interna del IVA, quepa la correlativa deducción de la cuota soportada que grava la adquisición.

4.- Por todo ello, el Tribunal Supremo manifiesta su duda y plantea las siguientes cuestiones prejudiciales al TJUE:

1º.- ¿Es conforme con los arts. 168.a) y 176, párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), una norma como la del art.96.Uno.4º y 5º Ley IVA, en virtud de la cual no pueden ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes y servicios tales como los espectáculos deportivos, así como aquellos destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas, aunque el contribuyente acredite que dichos gastos guardan una relación directa con su actividad empresarial o profesional y que se han realizado con una finalidad estrictamente empresarial o profesional, y que los bienes y servicios se han utilizado para la realización de operaciones imponibles por el sujeto pasivo y, aunque sí es gasto fiscalmente deducible su importe, a efectos de los impuestos personales sobre la renta (impuesto sobre la renta de las personas físicas e impuesto sobre sociedades)?

2º.- ¿Es conforme con el segundo párrafo del artículo 176 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), una norma como la del art. 96.Uno.4º y 5º Ley IVA, que introduce una condición limitativa del ejercicio del derecho de deducción, cuya entrada en vigor se produjo el mismo día que el Reino de España se incorporó a la Unión Europea, el 1 de enero de 1986, ¿sin que ninguna norma en vigor hasta el día de la adhesión contemplara dicha limitación?

Y señalaba el Auto que aquí se comenta, que existen en el mismo Tribunal un número significativo de casos similares, y por extensión en otros Tribunales (Salas de lo Contencioso Administrativo de

la Audiencia Nacional, y de los Tribunales Superiores de Justicia). Concluye con que la respuesta que dé el TJUE puede producir un cambio de criterio del Tribunal.

### **Conclusiones 23/10/2025 de la Abogada General TJUE**

Con relación a la cláusula Stanstill, la Abogada General sostiene que "la Directiva del IVA simplemente deja claro que los Estados miembros ya no pueden introducir de nuevas o ampliar a título individual (es decir, sin el Consejo), después de la adhesión y de la consiguiente obligación de transponer la Directiva del IVA, una exclusión de la deducción del impuesto soportado no regulada en dicha Directiva".

Además señala que la Ley del IVA había sido publicada (09/08/1985) con antelación a la fecha de la adhesión de España a la UE (01/01/1986).

Las exclusiones ya previstas en el momento de la adhesión, prosigue, "marcan, a este respecto, el límite determinante. Por tanto, la entrada en vigor de esas exclusiones en el momento de la adhesión es inocua. El único elemento determinante es si, después la adhesión, la situación se modifica ulteriormente (ampliando las exclusiones existentes) en contra de lo dispuesto en la Directiva, cosa que no ha ocurrido en España".

Por otro lado, avala y respalda las limitaciones de deducción que la normativa española del IVA impone sobre los gastos recreativos a clientes, como es el caso de entradas deportivas o de conciertos musicales. Sostiene que dicha norma es compatible con el Derecho de la Unión.

Asimismo advierte que la Directiva presenta una laguna respecto a la transferencia gratuita de servicios a clientes, ya que, a diferencia de los bienes, estos servicios no se gravan posteriormente, generando un consumo final no sujeto a tributación.

La Abogada General indica que permitir la deducción del IVA en este tipo de gastos supondría un consumo final no gravado, contrario a los objetivos de la Directiva.

El artículo 176 de la norma europea exige excluir de la deducción los gastos que no tengan un carácter estrictamente profesional, como los de lujo, recreo o representación. En este sentido, la normativa española, al limitar la deducibilidad del IVA en estos casos, se ajusta al marco jurídico europeo.

➡ No obstante, vistas las conclusiones de la Abogada General Juliane Kokkot y su propuesta al TJUE, es este órgano quien deberá resolver si sigue la tesis de la Abogada General, o la de la empresa reclamante.