índice

Boletines Oficiales

Estado

Martes 15 de julio de 2025

BOE Núm. 169

NUEVOS MODELOS DE DECLARACIÓN

Orden HAC/747/2025, de 27 de junio, por la que se aprueba el modelo 196, Declaración informativa mensual de cuentas en toda clase de instituciones financieras y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidas por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras; el modelo 181, Declaración informativa de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles; el modelo 170, Declaración informativa mensual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de cualquier tipo de tarjetas y mediante pagos asociados a números de teléfono móvil, y el modelo 174, Declaración informativa sobre todo tipo de tarjetas, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación; y se modifica la Orden EHA/98/2010, de 25 de enero, por la que se aprueba el **modelo 171**, Declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática.

[pág. 3]

COMPARATIVO

Senado

16 de julio de 2025

Proyecto de Ley por la que se modifican el texto refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre, y la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras.

[pág. 6]

Texto aprobado por el Senado.

Unión Europea

2025/1184 16.7.2025

Reglamento Delegado (UE) 2025/1184 de la Comisión, de 10 de junio de 2025, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2016/1675 con el fin de incluir a Angola, Argelia, Costa de Marfil, Kenia, Laos, el Líbano, Mónaco, Namibia, Nepal y Venezuela en la lista de terceros países de alto riesgo que han presentado un compromiso escrito a alto nivel político para subsanar las deficiencias constatadas y han elaborado un plan de acción con el GAFI y de retirar a Barbados, los Emiratos Árabes Unidos, Filipinas, Gibraltar, Jamaica, Panamá, Senegal y Uganda de dicha lista

[pág. 8]

Consultas DGT

REDUCCIÓN DEL 50%

IRPF. ALQUILER DE HABITACIONES. La DGT permite la reducción del 50% prevista en el artículo 23.2 LIRPF si el arrendamiento de habitaciones acredita su uso como vivienda habitual

Aplicación de la reducción del 50% en el IRPF por alquiler de habitaciones si es vivienda habitual del inquilino

[pág. 10]

Conclusiones Abogado TSJUE

EXENCIÓN DE IVA

IVA. CUESTIÓN PREJUDICIAL ELEVADA AL TSJUE POR EL TSJ de Catalunya. El Abogado General del TSJUE delimita los requisitos para aplicar la exención del IVA a comunidades de gasto en sectores exentos

La Abogada General Kokott propone una interpretación funcional del artículo 132.1.f) de la Directiva del IVA, destacando la aplicabilidad a servicios no indispensables pero necesarios, como la limpieza en hospitales y centros educativos, sin que ello implique distorsión de la competencia.

[pág. 12]

Sentencia del TSJUE

DEUDCCIÓN CUOTAS Y RESPONSABILIDAD

IVA. El TJUE admite que un sujeto pasivo que haya participado en una operación viciada por fraude pueda ser privado del derecho a deducción y, simultáneamente, ser designado responsable solidario del IVA impagado, sin que ello infrinja el principio de proporcionalidad.

[pág. 14]

Boletines oficiales

Estado

Martes 15 de julio de 2025

Núm. 169

NUEVOS MODELOS DE DECLARACIÓN

Orden HAC/747/2025, de 27 de junio, por la que se aprueba el modelo 196, *Declaración informativa mensual de cuentas en toda clase de instituciones financieras y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidas por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras*; el modelo 181, *Declaración informativa de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles*; el modelo 170, *Declaración informativa mensual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de cualquier tipo de tarjetas y mediante pagos asociados a números de teléfono móvil*, y el modelo 174, *Declaración informativa sobre todo tipo de tarjetas*, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación; y se modifica la Orden EHA/98/2010, de 25 de enero, por la que se aprueba el modelo 171, *Declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador* y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática.

COMPARATIVO

RESUMEN:

1. Nuevos modelos aprobados

Modelo 196 *(arts. 1 a 5 y ANEXO I)*

Modelo 196. Declaración informativa mensual de cuentas en toda clase de instituciones financieras y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidas por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras

- Sustituye y absorbe al antiguo modelo 196 *(Modelo 196. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de No Residentes (establecimientos permanentes). Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidas por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, declaración informativa anual de personas autorizadas y de saldos en cuentas de toda clase de instituciones financieras. Resumen anual)* y al antiguo modelo 291 *(Impuesto sobre la Renta de No Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración informativa de cuentas de no residentes).*
- Se convierte en una **declaración mensual**, no solo anual.
- Incorpora información detallada sobre **cuentas bancarias y no bancarias, incluidos saldos, abonos, cargos, titulares reales y dirección del declarado.**
- En relación con **cuentas de no residentes**, se impone un régimen reforzado de acreditación de residencia fiscal sin establecimiento permanente en territorio español.

Modelo 181 *(arts. 6 a 9 y ANEXO II)*

Modelo 181. Declaración Informativa. Préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles

- **Información anual, recoge datos sobre operaciones de financiación inmobiliaria y créditos/préstamos**.

- Presentación entre el **1 y 31 de enero del año siguiente**.

Modelo 170 *(arts. 10 a 13 y ANEXO III)*

Modelo 170. Declaración Informativa. Declaración mensual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de cualquier tipo de tarjetas y mediante pagos asociados a números de teléfono móvil

- Declaración **mensual de operaciones de cobro realizadas con tarjetas y pagos asociados a teléfonos móviles** por empresarios o profesionales.
- Sustituye al antiguo modelo 170, que más limitado.
- Transforma su naturaleza de declaración **anual** a **mensual**, incorporando operaciones realizadas mediante tarjetas y dispositivos vinculados a **pagos móviles** (números de teléfono).
- Amplía el espectro subjetivo de obligados tributarios a empresarios y profesionales adheridos a sistemas de gestión de cobros electrónicos.

Modelo 174 *(arts. 14 a 17 y ANEXO IV)*

Modelo 174. Declaración informativa sobre todo tipo de tarjetas

- Nueva obligación de carácter anual.
- Recoge todas las operaciones con tarjetas (crédito, débito, prepago u otras), siempre que los abonos o cargos anuales **superen los 25.000 €.**

2. Modelos derogados *(Disposición derogatoria única)*

A partir del ejercicio 2026, se derogan:

- Orden EHA/3202/2008 → Modelo 291 (cuentas de no residentes)
- Orden EHA/3300/2008 → Antiguo Modelo 196
- Orden EHA/3514/2009 → Antiguo Modelo 181
- Orden EHA/97/2010 → Antiguo Modelo 170

Estas seguirán vigentes **exclusivamente para ejercicios anteriores a 2026**.

3. Reformas reglamentarias *(Disposiciones finales primera y segunda)*

Modificaciones introducidas en el RD 1065/2007:

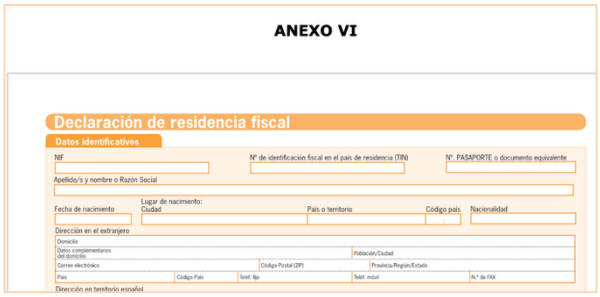
- Artículo 37: Extiende el ámbito subjetivo de los obligados informantes, **incluyendo entidades de dinero electrónico, entidades de pago, y sucursales de entidades extranjeras; exige también la identificación de los titulares reales y el desglose de saldos y movimientos.**
- Artículo 38: Refuerza la obligación de declarar **operaciones con efectivo**, incluyendo ingresos y retiradas.
- Artículo 38 bis: Establece la obligación mensual de declarar pagos realizados mediante **telefonía móvil** por empresarios o profesionales.
- Nuevo artículo 38 ter: Introduce una **obligación anual de declaración** relativa a operaciones con tarjetas, condicionada a umbrales de importe (superiores a 25.000 €).

4. Acreditación de la condición de contribuyente del IRnR: *(Disposición Adicional única y ANEXO VI)*

Se establece el **procedimiento para que las entidades financieras** (Banco de España y demás entidades registradas) **puedan aplicar la exención de retención sobre los rendimientos derivados de cuentas de no residentes, siempre que:**

- El titular declare expresamente que es residente fiscal en otro Estado.
- No disponga de establecimiento permanente en España.
- Se comprometa a notificar cualquier cambio de estas circunstancias.

Además:


ANEXO VI

Declaración de residencia fiscal

Datos identificativos

NIF | Nº de identificación fiscal en el país de residencia (TIN) | Nº. PASAPORTE o documento equivalente

Apellido/s y nombre o Razón Social

Fecha de nacimiento | Lugar de nacimiento: Ciudad | País o territorio | Código país | Nacionalidad

Dirección en el extranjero

Domicilio | Población/Ciudad | Datos complementarios del domicilio | Código Postal (ZIP) | Provincia/Región/Estado | Correo electrónico | País | Código País | Telef. fijo | Telef. móvil | Nº de FAX

Dirección en territorio español

- La acreditación se realiza mediante una declaración formal, cuyo modelo figura en el Anexo VI de la Orden.
- Esta declaración deberá presentarse en el plazo de un mes desde la apertura de la cuenta.
- Su validez será indefinida, salvo que cambien las circunstancias declaradas.
- Las entidades deberán conservar dicha declaración y su documentación de respaldo durante el periodo de prescripción establecido en el artículo 70 de la Ley General Tributaria.
- También se aceptan como válidos:
    - Los formularios de residencia fiscal de la OCDE adaptados al CRS.
    - Otros modelos internos de las entidades, siempre que incluyan la misma información requerida.

4. Entrada en vigor *(Disposición final tercera)*

Fecha de entrada en vigor: 1 de enero de 2026.

Modelo	Periodo declarado	Presentación
196	Enero 2026	Febrero 2026
170	Enero 2026	Febrero 2026
171	Ejercicio 2026	Enero 2027
181	Ejercicio 2026	Enero 2027
174	Ejercicio 2026	Enero 2027

Senado

16 de julio de 2025

Proyecto de Ley por la que se modifican el texto refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre, y la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras. Texto aprobado por el Senado.

Disposición final quinta. Modificación de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias.

Con efectos desde el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» se modifica la disposición final décima sexta de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias, que queda redactada como sigue:

«Disposición final décima sexta. Tramitación a seguir por la Agencia Estatal de Administración Tributaria para determinar la procedencia y, en su caso, practicar las devoluciones derivadas de la jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo en relación a la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en relación con los períodos impositivos 2019 a 2022.

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá reconocer las devoluciones derivadas de la aplicación de la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, según la jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo, en relación con los períodos impositivos 2019 a 2022, mediante el inicio del procedimiento de rectificación de autoliquidación, o de devolución iniciado mediante autoliquidación, que se tramitarán conforme a las normas sobre actuaciones y procedimientos tributarios previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en los términos señalados en esta disposición.

2. A estos efectos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria analizará la procedencia de los procedimientos para cuyo inicio haya recibido conformidad expresa a través del formulario de apoderamiento que para ello ponga a disposición de los contribuyentes en su Sede Electrónica en la forma que se establece en la Orden de aprobación del modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2024.

3. El formulario de apoderamiento correspondiente al período impositivo 2019 y períodos anteriores no prescritos, puesto a disposición del contribuyente conforme a lo dispuesto en el apartado anterior, servirá también para solicitar la devolución correspondiente por aportaciones a mutualidades de los períodos impositivos 2020, 2021 y 2022, aún en el caso de que aquél se hubiera presentado con anterioridad a la entrada en vigor de esta disposición.

4. La Agencia Estatal de Administración Tributaria inadmitirá cualquier otra autoliquidación o, en su caso, solicitud de rectificación de autoliquidación que se presente por los contribuyentes con el objeto de obtener las devoluciones a las que se refiere esta disposición, cuando no se ajusten a lo dispuesto en la misma.

5. Esta disposición deja sin efecto los apoderamientos formulados con anterioridad a 22 de diciembre de 2024, así como las actuaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria realizadas a partir de los mismos, siempre que estuvieran pendientes de abono las devoluciones correspondientes. Asimismo, quedarán sin efecto los procedimientos en curso de rectificación de autoliquidación, o de devolución iniciado mediante autoliquidación, cuya devolución no se hubiera acordado a la fecha de 22 de diciembre de 2024.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de los efectos interruptivos de la prescripción que se hayan podido producir.

6. Desde el 22 de diciembre de 2024 hasta la fecha de entrada en vigor de esta disposición se entenderá suspendido el plazo de prescripción del derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la aplicación de la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, según la jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo, en relación con los períodos impositivos 2019 y anteriores no prescritos así como 2020 a 2022.»

Unión Europea

2025/1184 16.7.2025

Reglamento Delegado (UE) 2025/1184 de la Comisión, de 10 de junio de 2025, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2016/1675 con el fin de incluir a Angola, Argelia, Costa de Marfil, Kenia, Laos, el Líbano, Mónaco, Namibia, Nepal y Venezuela en la lista de terceros países de alto riesgo que han presentado un compromiso escrito a alto nivel político para subsanar las deficiencias constatadas y han elaborado un plan de acción con el GAFI y de retirar a Barbados, los Emiratos Árabes Unidos, Filipinas, Gibraltar, Jamaica, Panamá, Senegal y Uganda de dicha lista

Artículo 1

El cuadro que figura en el punto I del anexo del Reglamento Delegado (UE) 2016/1675 se sustituye por el cuadro que figura en el anexo del presente Reglamento.

Artículo 2

El presente Reglamento entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

ANEXO

N.o	Tercer país de alto riesgo
1	Afganistán
2	Barbados
3	Burkina Faso
4	Camerún
5	República Democrática del Congo
6	Gibraltar
7	Haití
8	Jamaica
9	Mali
10	Mozambique
11	Myanmar/Birmania
12	Nigeria
13	Panamá
14	Filipinas
15	Senegal
16	Sudáfrica
17	Sudán del Sur
18	Siria
19	Tanzania
20	Trinidad y Tobago
21	Uganda
22	Emiratos Árabes Unidos
23	Vanuatu

«N. °	Tercer país de alto riesgo
1	Afganistán
2	Argelia
3	Angola
4	Burkina Faso
5	Camerún
6	Costa de Marfil
7	República Democrática del Congo
8	Haití
9	Kenia
10	Laos
11	Líbano
12	Mali
13	Mónaco
14	Mozambique
15	Myanmar/Birmania
16	Namibia
17	Nepal
18	Nigeria
19	Sudáfrica
20	Sudán del Sur
21	Siria
22	Tanzania
23	Trinidad y Tobago
24	Vanuatu
25	Venezuela

24	Vietnam
25	Yemen

26	Vietnam
27	Yemen»

Consulta DGT

REDUCCIÓN DEL 50%

IRPF. ALQUILER DE HABITACIONES. La DGT permite la reducción del 50% prevista en el artículo 23.2 LIRPF si el arrendamiento de habitaciones acredita su uso como vivienda habitual

Aplicación de la reducción del 50% en el IRPF por alquiler de habitaciones si es vivienda habitual del inquilino

Fecha: 28/04/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Consulta V0412-25 de 20/03/2025

HECHOS:

- El consultante manifiesta su intención de arrendar, de forma parcial y no empresarial, **una vivienda de su propiedad mediante contratos individuales por habitaciones a distintos arrendatarios**. Precisa que dichos contratos se formalizarán conforme al régimen de arrendamiento de vivienda habitual previsto en la Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU).

PREGUNTA:

- Solicita aclaración sobre la **posibilidad de aplicar la reducción del 50%** contemplada en el artículo 23.2 de la Ley del IRPF respecto de los ingresos obtenidos por el **arrendamiento individualizado de habitaciones,** siempre que estos tengan la consideración de rendimientos del capital inmobiliario.

La DGT:

- La Dirección General de Tributos (DGT), bajo el presupuesto de que la actividad de arrendamiento no constituye una actividad económica conforme al artículo 27.2 LIRPF, califica los rendimientos derivados de los contratos como rendimientos del capital inmobiliario.
- En relación con la reducción del 50% contemplada en la letra d) del artículo 23.2 LIRPF, **se afirma que su aplicabilidad queda supeditada a que el arrendamiento tenga como destino primordial satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario.** Esta interpretación armoniza con lo dispuesto en el artículo 2 de la LAU, que configura el arrendamiento de vivienda como aquél que recae sobre edificaciones habitables destinadas a residencia habitual.
- Por exclusión, el artículo 3 de la LAU delimita los contratos que no se consideran arrendamientos de vivienda, entre ellos los suscritos por temporada u otros usos distintos.
- La DGT destaca que la acreditación del **destino habitacional permanente constituye una cuestión de hecho**, cuya prueba incumbe al contribuyente mediante medios admitidos en derecho conforme al artículo 106 de la Ley General Tributaria (LGT). La apreciación y valoración de dicha prueba compete a los órganos de Gestión e Inspección tributaria.

> **Artículos:**
> Artículo 23.2 LIRPF (Ley 35/2006): Dispone las condiciones y cuantías de las reducciones aplicables a los rendimientos netos positivos del capital inmobiliario derivados del arrendamiento de vivienda, incluida una

reducción genérica del 50% en supuestos que no encajen en los escenarios incentivados con mayores reducciones.
Artículo 2 LAU (Ley 29/1994): Define el contrato de arrendamiento de vivienda como aquél cuya finalidad es la satisfacción de la necesidad habitacional permanente del inquilino.
Artículo 3 LAU: Establece los supuestos de arrendamientos para uso distinto al de vivienda, como los contratos por temporada.
Artículo 106 LGT (Ley 58/2003): Regula la carga de la prueba en el ámbito tributario, permitiendo al obligado acreditar los hechos con trascendencia fiscal mediante cualquier medio de prueba válido en Derecho.

Conclusiones Abogado General TSJUE

EXENCIÓN DE IVA

IVA. CUESTIÓN PREJUDICIAL ELEVADA AL TSJUE POR EL TSJ de Catalunya. El Abogado General del TSJUE delimita los requisitos para aplicar la exención del IVA a comunidades de gasto en sectores exentos

La Abogada General Kokott propone una interpretación funcional del artículo 132.1.f) de la Directiva del IVA, destacando la aplicabilidad a servicios no indispensables pero necesarios, como la limpieza en hospitales y centros educativos, sin que ello implique distorsión de la competencia.

Fecha: 10/07/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Conclusiones Abogada General Asuntos C-379/24 y C-380/24 de 10 de julio de 2025

HECHOS

Los asuntos acumulados **C-379/24** y **C-380/24** derivan de procedimientos de inspección tributaria realizados en España, en los que se cuestiona la aplicación de la exención del **IVA** a los servicios de limpieza prestados por determinadas entidades constituidas como **agrupaciones de interés económico** y **cooperativas**, integradas por centros que desarrollan actividades exentas del impuesto, como son la asistencia sanitaria y la educación reglada.

Ambas entidades recurrieron a la **externalización de funciones de gestión del personal de limpieza**, manteniendo la ejecución material del servicio mediante contratación directa de personal. La Administración tributaria denegó la aplicación de la exención prevista en el **artículo 20.Uno.6.º de la Ley 37/1992**, con base en los siguientes razonamientos:

- Los servicios no se consideraban **utilizados de manera directa y exclusiva** en la actividad exenta.
- La subcontratación de determinadas funciones operativas supondría una **prestación indirecta**.
- La exención podría generar una **distorsión del mercado**, contraviniendo los límites de la normativa comunitaria.

A fin de dilucidar el alcance interpretativo del **artículo 132.1.f) de la Directiva 2006/112/CE**, el **Tribunal Superior de Justicia de Cataluña** elevó dos cuestiones prejudiciales al **Tribunal de Justicia de la Unión Europea**.

CONCLUSIÓN PROPUESTA POR LA ABOGADA GENERAL (SRA. JULIANE KOKOTT)

La Abogada General del TJUE propone una interpretación que **refuerza el carácter funcional de la exención del art. 132.1.f) de la Directiva del IVA**, en virtud de la cual:

- Los servicios prestados por una agrupación a sus miembros deben considerarse exentos si son **frecuentemente requeridos y funcionalmente necesarios** para el desempeño de las actividades exentas, incluso cuando no revistan carácter indispensable ni se presten de manera exclusiva.

- Asimismo, subraya que la mera existencia de un mercado de terceros competidores **no constituye per se una distorsión de la competencia**, debiendo concurrir un **riesgo real y concreto** para que se excluya la exención.

ARGUMENTOS JURÍDICOS CENTRALES

1. Sobre la conexión directa entre el servicio y la actividad exenta:
   - La norma exige una conexión funcional suficiente, no una relación de necesidad imprescindible.
   - La prestación de servicios como la limpieza, habitual en contextos sanitarios o educativos, **satisface las exigencias teleológicas de la exención**, al tratarse de actividades subordinadas que garantizan condiciones adecuadas para la ejecución de la actividad principal.
2. Sobre el riesgo de distorsión de la competencia:
   - El concepto debe ser objeto de **interpretación restrictiva**, conforme al principio de seguridad jurídica y al respeto por el efecto útil de las exenciones.
   - No concurre distorsión si la agrupación opera exclusivamente para sus miembros, sin acceso al mercado abierto.
   - La existencia de una relación organizativa estable entre agrupación y miembros permite presumir la ausencia de efectos anticompetitivos.
3. Finalidad estructural de la exención:
   - La norma busca **neutralizar los efectos regresivos de la no deducibilidad del IVA soportado** en sectores exentos.
   - Se reconoce la función instrumental de las agrupaciones como mecanismos de **eficiencia cooperativa** para entidades de menor escala.
4. Incidencia de la subcontratación parcial:
   - El recurso a terceros para la gestión no desvirtúa el carácter directo de la prestación, siempre que la agrupación conserve la titularidad y dirección efectiva del servicio.

CONCLUSIÓN FORMULADA POR LA ABOGADA GENERAL

- La **exención del IVA** prevista en el artículo 132.1.f) de la Directiva 2006/112/CE resulta aplicable a aquellos servicios que, sin ser estrictamente indispensables, se **integran funcionalmente** en el ejercicio de actividades exentas, como los servicios de limpieza en hospitales y centros educativos.
- No se verifica una **distorsión de la competencia** si la agrupación actúa en ámbito cerrado y sus miembros mantienen un vínculo funcional estable con la misma.
- La **subcontratación parcial** no invalida la exención cuando no se desnaturaliza el fin mutualista ni se pierde el control efectivo sobre la prestación por parte de la agrupación.

Sentencia del TSJUE

DEUDCCIÓN CUOTAS Y RESPONSABILIDAD

IVA. El TJUE admite que un sujeto pasivo que haya participado en una operación viciada por fraude pueda ser privado del derecho a deducción y, simultáneamente, ser designado responsable solidario del IVA impagado, sin que ello infrinja el principio de proporcionalidad.

Fecha: 10/07/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Sentencia del TSJUE de 10/07/2025 - Asunto C-276/24

HECHOS:

- La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Sala Octava), de 10 de julio de 2025, dictada en el asunto C-276/24, trae causa de una cuestión prejudicial elevada por el *Nejvyšší správní soud* (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de la República Checa). La controversia se circunscribe a la interpretación del artículo 205 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA), en correlación con el principio de proporcionalidad, y en particular, a la eventual compatibilidad entre la imposición de responsabilidad solidaria y la denegación del derecho a la deducción en un supuesto de fraude tributario.
- El litigio enfrenta a KONREO, v.o.s., actuando en calidad de administradora concursal de FAU s.r.o., frente a la Dirección Tributaria Competente en Materia de Recursos de la República Checa. FAU había adquirido combustible entre mayo y octubre de 2013 a VERAMI, operador que no ingresó el IVA devengado. Tras las actuaciones inspectoras, la administración tributaria checa identificó una cadena fraudulenta en la que se inserta dicha operación. En consecuencia, se denegó a FAU el derecho a deducir el impuesto soportado y, adicionalmente, se le atribuyó responsabilidad solidaria por el importe del tributo no satisfecho por su proveedor.
- KONREO impugnó **la validez de la doble imputación,** aduciendo vulneración del principio de proporcionalidad, por suponer una triple carga impositiva derivada de una misma relación obligacional: **el pago al proveedor, la denegación del derecho a deducción, y la imputación solidaria por la deuda ajena.**

Objeto de la cuestión prejudicial

- Se plantea al TJUE si el artículo 205 de la Directiva 2006/112/CE, interpretado en conformidad con el principio de proporcionalidad, permite que una normativa interna establezca la obligación solidaria del destinatario de una operación sujeta a IVA respecto del impuesto no ingresado por el proveedor, pese a que dicho destinatario haya sido previamente privado del derecho a deducción por su participación consciente o negligente en una práctica fraudulenta.

RESPUESTA DEL TRIBUNAL

- El TJUE concluye que **no se opone al Derecho de la Unión una normativa nacional que prevea la aplicación conjunta de (i) la denegación del derecho a deducir el IVA soportado como consecuencia**

de la implicación del sujeto pasivo en una estructura fraudulenta, y (ii) la declaración de responsabilidad solidaria del mismo respecto del IVA impagado por el proveedor.

Aunque no se establece doctrina general con efectos erga omnes, la sentencia robustece la compatibilidad estructural de ambas figuras con los principios que rigen el sistema armonizado del IVA, particularmente la lucha contra el fraude y la eficiencia recaudatoria.

Consideraciones jurídico-dogmáticas

1. **Configuración y ámbito del artículo 205 de la Directiva 2006/112/CE:**
   - El precepto faculta a los Estados miembros para establecer regímenes de responsabilidad solidaria con finalidad garantista de la deuda tributaria.
   - Dado su carácter abierto, corresponde a los ordenamientos nacionales determinar los sujetos y supuestos de aplicación, bajo los cánones de seguridad jurídica y proporcionalidad.
2. **Exigencias del principio de proporcionalidad:**
   - Las medidas nacionales deben ser idóneas, necesarias y proporcionadas en sentido estricto para alcanzar objetivos legítimos como la prevención del fraude fiscal.
   - La acumulación de responsabilidad solidaria y denegación de deducción es legítima cuando ambas medidas atienden a fines complementarios y no redundan en una sanción excesiva.
3. **Autonomía funcional de las figuras jurídicas implicadas:**
   - La denegación del derecho a deducir opera como una limitación al principio de neutralidad fiscal en casos de participación en fraude.
   - La responsabilidad solidaria actúa como un mecanismo de garantía patrimonial para la Hacienda pública, sin naturaleza sancionadora.
   - La imposibilidad de repetición por insolvencia del proveedor no desvirtúa la validez del régimen solidario, pues su eficacia no puede supeditarse a circunstancias ajenas a su función instrumental.
4. **Razonabilidad de la aplicación concurrente:**
   - Vetar la aplicación conjunta de ambas figuras implicaría situar en mejor posición a quienes participan en fraudes frente a contribuyentes diligentes, lo que resulta manifiestamente incompatible con los objetivos de la Directiva del IVA.
5. **Precedentes jurisprudenciales consolidados:**
   - Se reitera la doctrina contenida en ALTI (C-4/20) y Dranken Van Eetvelde (C-331/23), donde se validó la posibilidad de atribuir responsabilidad solidaria a operadores que, atendiendo a las circunstancias, debieron conocer la existencia de fraude en la operación.