

**Referencia: NFJ090882**

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**

*Sentencia de 8 de octubre de 2023*

*Sala 7.<sup>a</sup>*

*Asunto n.º C-505/22*

**SUMARIO:**

**IVA. Hecho imponible.** *Concepto de «prestación única». Entrega gratuita de una tableta o de un teléfono inteligente como contrapartida por la suscripción de un nuevo abono a una revista.* En este caso, a raíz de una inspección tributaria relativa al IVA, la Administración Tributaria y Aduanera observó que las facturas emitidas por la demandante con ocasión de las nuevas suscripciones indicaban la cuantía de la suscripción, a la que aplicaban el tipo reducido del IVA del 6 %, pero no contenían ninguna referencia a los regalos de suscripción, cuyo importe superaba el límite del cinco por mil del volumen de negocios del año natural anterior, establecido en la legislación portuguesa y sometió al IVA la entrega de dichos obsequios, tomando como base imponible su precio de adquisición y como tipo impositivo el tipo normal del IVA del 23 %. Una operación económica consiste en una prestación única si debe considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal, mientras que, a la inversa, otros elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal. De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el primer criterio que se ha de considerar a este respecto es que, desde el punto de vista del consumidor medio, la prestación no tenga finalidad autónoma. Así, una prestación debe considerarse accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador [Vid., STJUE de 4 de marzo de 2021, asunto C581/19 (NFJ081105)]. En el caso planteado la concesión de regalos de suscripción con ocasión de toda suscripción de un nuevo abono forma parte de la estrategia comercial de la demandante en el litigio principal, pero dicha relación no parece ser sistemática ni tampoco suficientemente estrecha para considerar que esas prestaciones estén indisociablemente ligadas entre sí, y las circunstancias de que la renovación de una suscripción no conlleve la concesión de un nuevo regalo y que la demandante en el litigio principal haya llevado a cabo campañas promocionales sin conceder regalos de suscripción tienden a demostrar que dichas prestaciones no son indisociables. La concesión de un regalo de suscripción por la demandante en el litigio principal a los nuevos suscriptores constituye un incentivo para la suscripción. Su única finalidad es aumentar el número de suscriptores a las revistas publicadas por la demandante y, de este modo, incrementar los beneficios que esta obtiene. La demandante en el litigio principal, en su cálculo comercial, tiene en cuenta el hecho de que algunos suscriptores cancelarán su suscripción tras el pago de la primera mensualidad, permitiéndoles conservar el obsequio sin obligación de permanecer abonados. Aun así, la concesión de un regalo de suscripción permite a la demandante en el litigio principal aumentar cada año significativamente el número de suscriptores. Por lo tanto, la entrega del obsequio no tiene una finalidad autónoma desde el punto de vista del consumidor medio, quien acepta pagar al menos una mensualidad de suscripción para obtener el obsequio. La suscripción a dichas revistas, por un lado, y el regalo de una tableta o de un teléfono inteligente de un valor unitario inferior a 50 euros por cada nueva suscripción, por otro, forman un conjunto, en el cual la suscripción constituye la prestación principal, mientras que el obsequio es una prestación accesoria cuyo único objeto consiste en incentivar la suscripción. El Tribunal declara que los arts. 2.1.a), y 16 (pfo primero) de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que la concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas constituye una prestación accesoria a la prestación principal consistente en el suministro de publicaciones periódicas, que está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, y que no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido del art 16 (pfo primero) de la Directiva IVA.

**PRECEPTOS:**

[Directiva 2006/112/CE del Consejo \(Sistema Común del IVA\), arts. 2 y 16.](#)

**PONENTE:**

*Don N. Wahl.*

En el asunto C-505/22,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo — CAAD), Portugal], mediante resolución de 22 de julio de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 25 de julio de 2022, en el procedimiento entre

**Deco Proteste -Editores Lda**

y

**Autoridade Tributária e Aduaneira,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por la Sra. M. L. Arastey Sahún, Presidenta de Sala, y los Sres. N. Wahl (Ponente) y J. Passer, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Richard de la Tour;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Deco Proteste — Editores Lda, por el Sr. J. Espanha, abogado;

- en nombre del Gobierno portugués, por las Sras. P. Barros da Costa, C. Bento y A. Rodrigues, en calidad de agentes;

- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. A. Armenia y el Sr. L. Santiago de Albuquerque, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

**Sentencia**

1. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto, en esencia, la interpretación de los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), así como de los principios de neutralidad, igualdad de trato, no discriminación y proporcionalidad.

2. Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Deco Proteste — Editores Lda y la Autoridade Tributária e Aduaneira (Administración Tributaria y Aduanera, Portugal), relativo a la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (IVA) de la entrega de tabletas o de teléfonos inteligentes por parte de Deco Proteste — Editores, en tanto que regalo de suscripción, a los nuevos suscriptores de las revistas comercializadas por dicha sociedad.

**Marco jurídico**

**Derecho de la Unión**

3. El artículo 2 de la Directiva 2006/112 establece:

«1. Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

a) las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[...]».

4. El artículo 16 de dicha Directiva dispone:

«Se asimilará a una entrega de bienes a título oneroso el destino por un sujeto pasivo de un bien de su empresa a sus necesidades privadas o a las del personal de la propia empresa, su transmisión a terceros a título gratuito o, más generalmente, su afectación a fines ajenos a los de la propia empresa, siempre que tal bien o los elementos que lo componen hubieran generado el derecho a la deducción total o parcial del IVA.

No obstante, no se asimilarán a una entrega de bienes efectuada a título oneroso las apropiaciones que por necesidades de la empresa tengan como destino la entrega de los bienes a título de obsequios de escaso valor o como muestras comerciales.»

**Derecho portugués**

5. El Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código del Impuesto sobre el Valor Añadido), en su versión modificada por el DecretoLei n.º 102/2008 (Decretoley n.º 102/2008), de 20 de junio de 2008 (*Diário da República*, 1.ª serie, n.º 118, de 20 de junio de 2008) (en lo sucesivo, «Código del IVA»), establece en su artículo 3, titulado «Concepto de entrega de bienes»:

«1. Con carácter general, se considerará entrega de bienes la transmisión onerosa de bienes corporales de forma correspondiente al ejercicio del derecho de propiedad.

[...]

3. Se considerarán asimismo entregas de bienes, a efectos del apartado 1 de este artículo:

[...]

f) [...] la afectación permanente de bienes de la empresa al uso propio del titular o del personal o, en general, a fines ajenos a esta, así como la entrega gratuita de tales bienes cuando, en relación con estos o con los elementos que los componen, se haya producido una deducción total o parcial del impuesto.

[...]

7. Quedarán excluidos del régimen establecido en el apartado 3, letra f), en los términos definidos mediante orden del Ministro de Hacienda, los bienes no destinados a una comercialización posterior que, por sus características o por el tamaño o formato diferentes del producto que constituye la unidad de venta, tengan por objeto, en forma de muestra comercial, presentar o promocionar bienes producidos o comercializados por el propio sujeto pasivo, así como los obsequios cuyo valor unitario sea igual o inferior a 50 euros y cuyo valor global anual no supere el cinco por mil del volumen de negocios realizado por el sujeto pasivo durante el año natural anterior, de conformidad con los usos comerciales.»

6. El artículo 18 del Código del IVA, titulado «Tipos impositivos», establece que las entregas de bienes que figuran en las listas I y II anexas a ese Código se beneficiarán de un tipo reducido del IVA, fijado, respectivamente, en el 6 % y en el 13 %. Las demás entregas de bienes están sujetas al tipo normal del IVA del 23 %. Las entregas de tabletas y de teléfonos inteligentes están sometidas a este último tipo impositivo.

7. La lista I anexa al Código del IVA, titulada «Bienes y servicios sujetos al tipo reducido», contiene un punto 2.1 del siguiente tenor:

«Periódicos, revistas y otras publicaciones periódicas consideras como tales en la legislación que regula esta materia, de carácter cultural, educativo, recreativo o deportivo [...]».

8. La Portaria n.º 497/2008 (Orden Ministerial n.º 497/2008), de 24 de junio de 2008 (*Diário da República*, 1.ª serie, n.º 120, de 24 de junio de 2008), define el concepto de «obsequio» y determina los procedimientos y las obligaciones contables que deben cumplir los sujetos pasivos del IVA a efectos de aplicación del artículo 3, apartado 7, del Código del IVA. El artículo 3 de dicha Orden, titulado «Delimitación del concepto de obsequio», dispone:

«1. El obsequio podrá consistir en bienes comercializados o producidos por el sujeto pasivo o en bienes adquiridos a terceros.

2. Cuando el obsequio consista en un conjunto de bienes, el valor de 50 euros contemplado en el artículo 3, apartado 7, del Código del IVA se aplicará a ese conjunto.

3. Quedarán excluidas del concepto de obsequio las bonificaciones por cantidad concedidas por el sujeto pasivo a sus clientes.»

### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

9. Deco Proteste — Editores es una sociedad establecida en Portugal que edita y comercializa revistas y otra documentación informativa en materia de protección de los consumidores. Estos productos solo se venden mediante suscripción. En el marco de las campañas de promoción destinadas a atraer nuevos clientes, dicha sociedad ofrece a los nuevos suscriptores un regalo de suscripción, que puede consistir en una tableta o en un teléfono inteligente, cuyo valor unitario siempre es inferior a 50 euros.

10. El regalo de suscripción se envía a esos suscriptores por correo junto con su revista tras el pago de la primera mensualidad, cuyo importe es idéntico al de las mensualidades posteriores. Dado que no se establece ningún período mínimo de suscripción, los suscriptores conservan el regalo sin penalización, tras el pago de la primera mensualidad, incluso en caso de cancelación de la suscripción.

11. Los regalos de suscripción se adquieren a sociedades establecidas en la Unión Europea, con arreglo al régimen de inversión del sujeto pasivo del IVA.

12. En 2019, a raíz de una inspección tributaria relativa, en particular, al IVA correspondiente a los ejercicios 2015 a 2018, la Administración Tributaria y Aduanera observó que las facturas emitidas por la demandante en el litigio principal con ocasión de las nuevas suscripciones indicaban la cuantía de la

suscripción, a la que aplicaban el tipo reducido del IVA del 6 %. En cambio, dichas facturas no contenían ninguna referencia a los regalos de suscripción.

**13.** La Administración Tributaria y Aduanera consideró que los regalos de suscripción constituían obsequios en el sentido del artículo 3, apartado 7, del Código del IVA, pero comprobó que su importe superaba el límite del cinco por mil del volumen de negocios del año natural anterior, establecido en dicha disposición. En consecuencia, sometió al IVA la entrega de dichos obsequios, tomando como base imponible su precio de adquisición y como tipo impositivo el tipo normal del IVA del 23 %. De este modo, calculó en 3 472 125,38 euros el importe del IVA adeudado por la demandante en el litigio principal por este concepto con respecto a los ejercicios 2015 a 2018. Esta última aceptó, en el marco de la inspección tributaria, por un lado, proceder a la regularización del IVA correspondiente al ejercicio 2015 y, por otro, efectuar la inversión del sujeto pasivo, mediante declaraciones tributarias rectificativas, en lo relativo al IVA correspondiente a los ejercicios 2016 a 2018, previa deducción de los créditos fiscales obrantes a su favor. De este modo, abonó un total de 2 851 551,41 euros, incluidos 270 936,70 euros en concepto de intereses.

**14.** No obstante, a continuación, la demandante en el litigio principal interpuso un recurso administrativo solicitando la devolución de dicha cantidad, recurso que fue desestimado el 11 de mayo de 2021. A raíz de la desestimación, la demandante solicitó el 6 de agosto de 2021 la constitución del Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo — CAAD), Portugal], el órgano jurisdiccional remitente.

**15.** La demandante en el litigio principal alega, en particular, que la concesión de regalos de suscripción a los nuevos suscriptores no constituía una liberalidad, al no haber intención de actuar a título gratuito. Sostiene que, en realidad, se trata de un paquete comercial compuesto por una prestación de servicios, a saber, la suscripción, vinculada a una entrega de bienes, la del regalo de suscripción, que conlleva una contraprestación pecuniaria incluida en el valor de la suscripción a la revista. En todo caso, aduce que, aun en caso de considerarse que la concesión del regalo de suscripción fuera una liberalidad, al ser su valor unitario inferior a 50 euros, estaría comprendida en el concepto de «obsequio de escaso valor», a efectos del artículo 3, apartado 7, del Código del IVA. Afirma a este respecto que el límite del cinco por mil del volumen de negocios del año anterior, previsto en dicha disposición, no guarda relación con este concepto. En su opinión, ese límite no es conforme con el artículo 16 de la Directiva 2006/112 y vulnera igualmente los principios de proporcionalidad, neutralidad e igualdad de trato.

**16.** El órgano jurisdiccional remitente se plantea si, en circunstancias como las del litigio principal, cabe considerar que el regalo de suscripción, es decir, la tableta o el teléfono inteligente, se ha entregado como contrapartida de un valor, aunque este no se haya identificado o individualizado. Asimismo, alberga dudas acerca de posibilidad de definir el concepto de «obsequio de escaso valor», en el sentido del artículo 16, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112, atendiendo simultáneamente al valor unitario de cada obsequio y a una ratio del valor global de los obsequios adjudicados por el sujeto pasivo, calculada en relación con el volumen de negocios del año anterior. En caso de respuesta afirmativa, se pregunta si el límite del cinco por mil del volumen de negocios, previsto en el artículo 3, apartado 7, del Código del IVA, no es tan reducido que priva de efecto útil al artículo 16, párrafo segundo, de dicha Directiva.

**17.** En estas circunstancias, el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo — CAAD)] ha decidido suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1). En circunstancias en las que con la suscripción a publicaciones periódicas mediante un abono se concede a los nuevos suscriptores un regalo (un *gadget*), a efectos del artículo 16 de la Directiva [2006/112], ¿debe considerarse esa concesión:

a) una entrega realizada a título gratuito, distinta de la operación de abono a las publicaciones periódicas,

o bien

b) una parte de una única operación realizada a título oneroso, o incluso

c) una parte de un paquete comercial, constituido por una operación principal (el abono a la revista) y una operación accesoria (la concesión del regalo), considerándose esta última una entrega realizada a título oneroso y con carácter instrumental al abono a la revista?

2) Si se responde a la primera cuestión en el sentido de que se trata de una entrega gratuita, ¿es conforme con el concepto de «apropiaciones que [...] tengan como destino la entrega [...] a título de obsequio de escaso valor» al que se refiere el artículo 16, párrafo segundo, de la Directiva [2006/112] el establecimiento de un límite anual del valor global de los regalos que corresponda a una ratio del cinco por mil del volumen de negocios del sujeto pasivo del año anterior (además del límite del valor unitario)?

3) En caso de respuesta afirmativa a la cuestión anterior, ¿debe considerarse que esa ratio del cinco por mil del volumen de negocios del sujeto pasivo del año anterior es tan baja que priva de efecto útil al

artículo 16, párrafo segundo, de la Directiva [2006/112]?

4) ¿Vulnera ese límite del cinco por mil del volumen de negocios del sujeto pasivo del año anterior, teniendo en cuenta además los fines para los que se ha establecido, los principios de neutralidad, de igualdad de trato o no discriminación y de proporcionalidad?»

## **Sobre las cuestiones prejudiciales**

### ***Primera cuestión prejudicial***

**18.** Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que la concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, o si el citado artículo 16, párrafo primero, debe interpretarse en el sentido de que la concesión de tal regalo, al constituir una operación distinta de la operación de suscripción, debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido de esta última disposición.

**19.** Con carácter preliminar, conviene recordar que, a efectos del IVA, cada operación ha de considerarse normalmente distinta e independiente. No obstante, cuando una operación comprende varios componentes, se plantea la cuestión de si debe considerarse como una prestación única o como varias prestaciones distintas e independientes que han de apreciarse separadamente en el ámbito del IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de septiembre de 2012, *Field Fisher Waterhouse*, C392/11, EU:C:2012:597, apartados 14 y 15 y jurisprudencia citada).

**20.** Así, en primer lugar, una operación consistente en una única prestación en el plano económico no debe desglosarse artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA. Ha de considerarse que existe una prestación única cuando varios elementos o actos que el sujeto pasivo suministra al cliente se encuentran tan estrechamente ligados entre sí que, objetivamente, forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial (sentencia de 4 de marzo de 2021, *Frenetikexito*, C581/19, EU:C:2021:167, apartado 38 y jurisprudencia citada).

**21.** Para determinar si el sujeto pasivo realiza varias prestaciones principales distintas o una prestación única, es preciso identificar los elementos característicos de la operación de que se trate, situándose en el punto de vista del consumidor medio. El conjunto de indicios al que se recurre para ello incluye distintos elementos: los primeros, de carácter intelectual e importancia decisiva, que tienen por objeto acreditar el carácter indisociable o no de los elementos de la operación de que se trata y su finalidad económica, única o no; los segundos, de carácter material y sin importancia decisiva, que respaldan, en su caso, el análisis de los primeros elementos, como el acceso separado o conjunto a las prestaciones controvertidas o la existencia de una facturación única o diferenciada (sentencia de 4 de marzo de 2021, *Frenetikexito*, C581/19, EU:C:2021:167, apartado 39 y jurisprudencia citada).

**22.** En segundo lugar, una operación económica consiste en una prestación única si debe considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal, mientras que, a la inversa, otros elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal (sentencia de 4 de marzo de 2021, *Frenetikexito*, C581/19, EU:C:2021:167, apartado 40 y jurisprudencia citada).

**23.** De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el primer criterio que se ha de considerar a este respecto es que, desde el punto de vista del consumidor medio, la prestación no tenga finalidad autónoma. Así, una prestación debe considerarse accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador (sentencia de 4 de marzo de 2021, *Frenetikexito*, C581/19, EU:C:2021:167, apartado 41 y jurisprudencia citada).

**24.** El segundo criterio, que es en realidad un indicio del primero, resulta de la consideración del valor respectivo de las prestaciones que componen la operación económica, una de las cuales resulta mínima, o incluso marginal, en relación con la otra (sentencia de 4 de marzo de 2021, *Frenetikexito*, C581/19, EU:C:2021:167, apartado 42 y jurisprudencia citada).

**25.** En el caso de autos, de los datos facilitados por el órgano jurisdiccional remitente, resumidos en los apartados 9 a 11 de la presente sentencia, se desprende que la concesión de regalos de suscripción con ocasión de toda suscripción de un nuevo abono forma parte de la estrategia comercial de la demandante en el litigio principal. Además, según dicho órgano jurisdiccional, las suscripciones aumentan considerablemente cuando van acompañadas de regalos de suscripción.

**26.** Por lo tanto, existe una clara relación entre la concesión de un regalo y la suscripción a las revistas de la demandante en el litigio principal. No obstante, sin perjuicio de las comprobaciones que lleve a cabo el órgano jurisdiccional remitente, dicha relación no parece ser sistemática ni tampoco suficientemente estrecha para considerar que esas prestaciones estén indisociablemente ligadas entre sí, en el sentido de la jurisprudencia citada en los apartados 20 y 21 de la presente sentencia. A este respecto, las circunstancias de

que la renovación de una suscripción no conlleve la concesión de un nuevo regalo y, por otra parte, de que la demandante en el litigio principal haya llevado a cabo campañas promocionales sin conceder regalos de suscripción tienden a demostrar que dichas prestaciones no son indisolubles.

**27.** En cambio, las circunstancias del litigio principal parecen reflejar, extremo que corresponderá determinar al órgano jurisdiccional remitente, una prestación principal acompañada de una prestación accesoria, en el sentido de la jurisprudencia recordada en los apartados 22 a 24 de la presente sentencia. En efecto, la concesión de un regalo de suscripción por la demandante en el litigio principal a los nuevos suscriptores constituye un incentivo para la suscripción. Su única finalidad es aumentar el número de suscriptores a las revistas publicadas por la demandante y, de este modo, incrementar los beneficios que esta obtiene. Asimismo, de la resolución de remisión se desprende que la demandante en el litigio principal, en su cálculo comercial, tiene en cuenta el hecho de que algunos suscriptores cancelarán su suscripción tras el pago de la primera mensualidad, permitiéndoseles conservar el obsequio sin obligación de permanecer abonados. Aun así, la concesión de un regalo de suscripción permite a la demandante en el litigio principal aumentar cada año significativamente el número de suscriptores. Por lo tanto, la entrega del obsequio no tiene una finalidad autónoma desde el punto de vista del consumidor medio, quien acepta pagar al menos una mensualidad de suscripción para obtener el obsequio.

**28.** Además, tanto la demandante en el litigio principal como la Comisión Europea destacan acertadamente en sus observaciones que el regalo de suscripción concedido durante los ejercicios 2015 a 2018 permitió a los nuevos suscriptores disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador, a saber, la lectura de las revistas para las que se suscribió el abono, en la medida en que una tableta y un teléfono inteligente permiten, por ejemplo, consultar una versión digital de esas revistas.

**29.** En consecuencia, sin perjuicio de las comprobaciones que lleve a cabo el órgano jurisdiccional remitente, resulta que la suscripción a dichas revistas, por un lado, y el regalo de una tableta o de un teléfono inteligente de un valor unitario inferior a 50 euros por cada nueva suscripción, por otro, forman un conjunto, en el cual la suscripción constituye la prestación principal, mientras que el obsequio es una prestación accesoria cuyo único objeto consiste en incentivar la suscripción.

**30.** Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión prejudicial que los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que la concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas constituye una prestación accesoria a la prestación principal consistente en el suministro de publicaciones periódicas, que está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, y que no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido del citado artículo 16, párrafo primero.

### ***Cuestiones prejudiciales segunda a cuarta***

**31.** Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión prejudicial, no ha lugar a responder a las demás cuestiones prejudiciales planteadas.

### **Costas**

**32.** Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

**Los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16, párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido,**

**deben interpretarse en el sentido de que la concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas constituye una prestación accesoria a la prestación principal consistente en el suministro de publicaciones periódicas, que está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, y que no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido del citado artículo 16, párrafo primero.**

Firmas

\* Lengua de procedimiento: portugués.

