

## Índice

### Consultas de la DGT



#### DESECHOS, DESPERDICIOS Y RECORTES DE PLÁSTICO

**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES. IMPORTACIÓN.** La DGT concluye que la importación de desechos plásticos para reciclaje no está sujeta al impuesto especial sobre envases no reutilizables.

[\[pág. 2\]](#)



#### SORTEO DE 100 EUROS

**IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DE JUEGO.** El sorteo de productos (un vale) entre clientes registrados en la web está sujeto al impuesto sobre actividades de juego si se autoriza, celebra u organiza en España.

[\[pág. 3\]](#)

### Sentencias del TS



#### ADMINISTRACIÓN QUE DEBE DEVOLVER

**HIDROCARBUROS.** El TS aborda la legalidad del tipo autonómico del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (IH). El establecimiento de tipos autonómicos diferenciados sobre el impuesto especial sobre hidrocarburos es contrario a la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003. **Si, como consecuencia de esa infracción comunitaria, hubiera que devolver el importe repercutido en ese concepto, la administración competente para hacerlo será aquella en la que se realizó el ingreso.**

[\[pág. 5\]](#)



#### SUBVENCIONES Y FORMACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

**IVA.** El Tribunal Supremo recuerda que las subvenciones para cubrir déficits de transporte público no están sujetas a IVA. El art. 78 de la LIVA (modificada en 2017) **debe interpretarse en concordancia con el contenido de la Directiva del IVA y la jurisprudencia del TJUE que la interpreta.**

[\[pág. 7\]](#)

# Consultas de la DGT

DESECHOS, DESPERDICIOS Y RECORTES DE PLÁSTICO  
 IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE  
 PLÁSTICO NO REUTILIZABLES. IMPORTACIÓN. La DGT  
 concluye que la importación de desechos plásticos  
 para reciclaje no está sujeta al impuesto especial  
 sobre envases no reutilizables.



Fecha: 08/07/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta DGT V1649-24 de 08/07/2024](#)



## HECHOS:

La entidad consultante es una empresa que importa desechos, desperdicios y recortes de plástico para realizar un proceso de reciclaje y comercialización.

## PREGUNTA:

La consulta está dirigida a determinar si la **importación de estos materiales está sujeta al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables**, regulado en la **Ley 7/2022, de 8 de abril**, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

## La DGT:

### Ámbito objetivo del impuesto:

- El artículo 68.1 de la Ley 7/2022 establece que el impuesto recae sobre los envases no reutilizables que contengan plástico, los productos plásticos semielaborados para obtener envases, y los productos que permitan el cierre o comercialización de envases no reutilizables.
- Se consideran envases no reutilizables aquellos que no están diseñados para ser usados en múltiples ciclos o rellenos con el mismo fin para el que fueron fabricados.

### Conclusión de la DGT:

- Los desechos, desperdicios y recortes de plástico importados no encajan en la definición de envases** ni en ninguna otra categoría del artículo 68 de la Ley 7/2022. Por tanto, la operación de importación no está sujeta a este impuesto.

**Excepción:** Si la empresa utiliza estos plásticos para fabricar productos gravados por el impuesto (envases no reutilizables), entonces adquirirá la condición de fabricante, conforme al artículo 71.1 de la Ley 7/2022.

### Posible sujeción futura:

- Si los desechos de plástico son destinados a la fabricación de envases no reutilizables o a productos gravados por el impuesto, la entidad consultante estará obligada a cumplir con las disposiciones aplicables como fabricante.

### Artículos en los que se fundamenta esta consulta:

**Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular:**

[Artículo 67.1](#): Define el Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables.  
[Artículo 68.1](#): Establece el ámbito objetivo del impuesto, identificando los envases no reutilizables que contienen plástico, productos semielaborados y artículos relacionados con envases de plástico.  
[Artículo 2.m\)](#): Define el concepto de envase, utilizando la Ley de envases y residuos de envases.  
[Artículo 71.1.b\)](#): Establece la definición de fabricación para los efectos de este impuesto.  
**Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:**  
[Artículo 89](#): Regula el carácter vinculante de las consultas tributarias.  
**Real Decreto 1055/2022, de 27 de diciembre, sobre envases y residuos de envases:**  
[Artículo 2.f\)](#): Define qué se entiende por envase en el contexto de residuos.

## SORTEO DE 100 EUROS

# IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DE JUEGO.

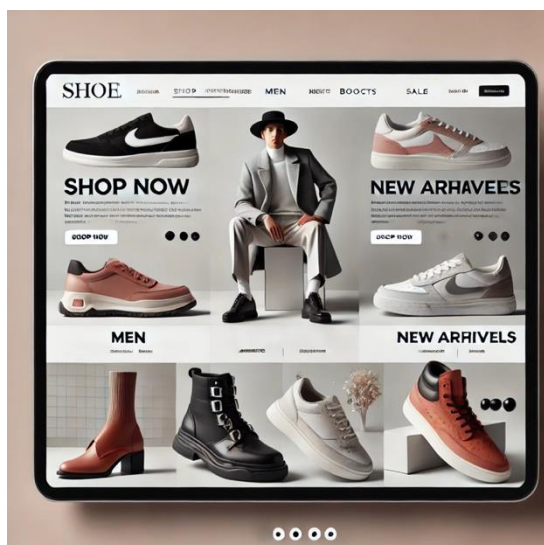
El sorteo de productos (un vale) entre clientes registrados en la web está sujeto al impuesto sobre actividades de juego si se autoriza, celebra u organiza en España.



Fecha: 18/06/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta DGT V1472-24 de 18/06/2024](#)



### HECHOS:

La entidad consultante, dedicada al comercio internacional de zapatos, quiere proceder a la organización de un sorteo con la finalidad de promocionar sus productos. El sorteo consistirá en el envío al correo electrónico de los usuarios registrados en la web de la empresa de una solicitud para que incluyan su fecha de cumpleaños en su perfil de la web. En caso de hacerlo entrarán en el sorteo.

Dentro del mismo sorteo se van a entregar 5 premios de 100 euros. Cada uno de estos premios se entregará en una zona geográfica diferente y los participantes competirán asimismo en cada zona geográfica (Reino Unido, Francia, Italia, España y Portugal).

El premio consistirá en un vale por valor de 100 euros para cada ganador, que exclusivamente se podrá utilizar para compras realizadas en la página web de la entidad consultante. Se

seleccionarán cinco ganadores, un ganador por cada país al que va dirigida la campaña.

### CUESTIONES PLANTEADAS:

- Si las entregas de premios a clientes extranjeros constituyen el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades de Juego.
- Si el sorteo puede considerarse una “combinación aleatoria con fines publicitarios o promocionales”.

### La DGT:

- La consulta determina que el sorteo sí constituye el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades de Juego, conforme al artículo 48 de la Ley 13/2011, que regula las actividades de juego.
- La naturaleza del sorteo corresponde a una “combinación aleatoria con fines publicitarios o promocionales”, pues su objetivo es promocionar un producto y no implica ningún costo adicional para los participantes más allá del consumo del producto.

- Lo relevante es que **su autorización, celebración u organización se realice en España**, siendo indiferente que el organizador del juego, que es el sujeto pasivo del impuesto, o que los participantes sean o no residentes en España

**IMPLICACIONES FISCALES:**

El tipo impositivo aplicable es del 10% sobre la base imponible, que en este caso es el valor de mercado de los premios ofrecidos (los vales de 100 euros).

**Artículos en los que se fundamente esta consulta:**

**Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego:**

[Artículo 3 \(Definiciones\)](#): Este artículo define los conceptos clave para la regulación del juego, incluida la “combinación aleatoria con fines publicitarios o promocionales”, que es relevante para el sorteo descrito en la consulta.

[Artículo 48 \(Impuesto sobre Actividades de Juego\)](#): Se refiere al hecho imponible, sujetos pasivos, base imponible, tipos de gravamen y liquidación del Impuesto sobre Actividades de Juego.

# Sentencia del TS

## ADMINISTRACIÓN QUE DEBE DEVOLVER

**HIDROCARBUROS.** El TS aborda la legalidad del tipo autonómico del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (IH). El establecimiento de tipos autonómicos diferenciados sobre el impuesto especial sobre hidrocarburos es contrario a la Directiva 2003/96/ CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003. Si, como consecuencia de esa infracción comunitaria, hubiera que devolver el importe repercutido en ese concepto, la administración competente para hacerlo será aquella en la que se realizó el ingreso.



Fecha: 30/09/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de 30/09/2024](#)



### Antecedentes

- El litigio fue iniciado por CEPESA, que solicitó la devolución del IH correspondiente al tipo autonómico repercutido en las facturas de hidrocarburos almacenados en depósitos fiscales de Álava y distribuidos a otras Comunidades Autónomas con tipos autonómicos establecidos.
- La reclamación fue **desestimada por la Diputación Foral de Álava**, con base en que la normativa estatal permitía el establecimiento de estos tipos y que dicha competencia recae en la AEAT.

### Cuestiones Jurídicas

El Tribunal de Casación debía resolver dos cuestiones clave:

- Si los tipos autonómicos diferenciados sobre el IH eran contrarios a la Directiva 2003/96.
- Si, en caso de ser contrarios, la Diputación Foral de Álava era competente para devolver los ingresos indebidamente soportados.

### Resolución

- El Tribunal Supremo, basándose en la sentencia del TJUE (30/05/2024, DISA, C-743/22), concluye que los tipos autonómicos diferenciados del IH **violaban** el artículo 5 de la Directiva 2003/96, que no permite establecer tipos impositivos diferentes en función del territorio de consumo.
- En cuanto a la **devolución de los ingresos**, la sentencia aclara que **corresponde a la Diputación Foral** proceder a la devolución, ya que fue quien gestionó la recaudación del tributo. Sin embargo, debido a la complejidad del marco

competencial entre las Haciendas autonómicas y la estatal, **el Tribunal reconoce la necesidad de coordinar el proceso de devolución.**

### Conclusión

El Tribunal Supremo falla a favor de CEPESA, reconociendo la infracción del derecho comunitario por la imposición del tipo autonómico y su derecho a la devolución de los ingresos indebidos.

#### Artículos en los que se basa esta Sentencia:

[Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.](#)

[Artículo 5:](#) Regula la posibilidad de aplicar tipos impositivos diferenciados para productos energéticos en ciertos casos específicos, pero no permite diferencias por territorios dentro de un mismo Estado.

[Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales \(LIIEE\)](#)

[Artículo 50 ter](#) (derogado): Autorizaba a las Comunidades Autónomas a establecer un tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos (IH) entre 2013 y 2018, lo cual se discute en esta sentencia.

[Artículo 7.13:](#) Relacionado con el devengo del IH en función del tipo autonómico aplicable.

[Ley 12/2002, de 23 de mayo, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco](#)

[Artículo 33:](#) Regula la normativa aplicable a la exacción de los Impuestos Especiales en el País Vasco, especificando la competencia de las Diputaciones Forales para exigir y gestionar estos impuestos en su territorio.

[Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas \(LOFCA\)](#)

[Artículo 19:](#) Establece las competencias de las Comunidades Autónomas respecto a la aplicación de tributos cedidos y otros impuestos.

[Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018](#)

Esta ley derogó el artículo 50 ter de la LIIEE, integrando el tipo autonómico en el tipo estatal especial del IH para garantizar la unidad del mercado.

[Sentencia del TJUE de 30 de mayo de 2024 \(DISA, C-743/22\)](#)

Establece que la aplicación de tipos autonómicos diferenciados del IH era contraria al Derecho de la Unión Europea según la Directiva 2003/96.

# Sentencia del TS

## SUBVENCIONES Y FORMACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

**IVA.** El Tribunal Supremo recuerda que las subvenciones para cubrir déficits de transporte público no están sujetas a IVA. El art. 78 de la LIVA (modificada en 2017) debe interpretarse en concordancia con el contenido de la Directiva del IVA y la jurisprudencia del TJUE que la interpreta.

Los hechos producidos antes del 2017 deben interpretarse conforme a la modificación realizada en 2017 aclarando que no se trata de una cuestión de retroactividad, sino de aplicar correctamente los principios del Derecho de la Unión Europea.



Fecha: 02/10/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 02/10/2024](#)

El **objeto del recurso de casación** en la sentencia STS 4788/2024 es determinar si la nueva redacción del artículo 78.2.3º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), introducida por la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, debe aplicarse retroactivamente a ejercicios anteriores a su entrada en vigor.

### Artículo 78. Base imponible. Regla general.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación.

	Se modifica el apartado 2.3 por la <a href="#">Ley 9/2017</a> , de 8 de noviembre. Con efectos desde el 10/11/2017
<p><b>3.º Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.</b></p> <p>Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.</p>	<p><b>3.º Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.</b></p> <p>Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.</p> <p><b>No obstante, no se considerarán subvenciones vinculadas al precio ni integran en ningún caso el importe de la contraprestación a que se refiere el apartado Uno del presente artículo, las aportaciones dinerarias, sea cual sea su denominación, que las Administraciones Públicas realicen para financiar:</b></p> <p>a) La gestión de servicios públicos o de fomento de la cultura en los que no exista una distorsión significativa de la competencia, sea cual sea su forma de gestión.</p>

b) Actividades de interés general cuando sus destinatarios no sean identificables y no satisfagan contraprestación alguna.



### HECHOS:

Específicamente, la cuestión radica en si las subvenciones recibidas por la entidad Transports Municipals d'Egara, S.A. (TMESA) para financiar el transporte público, durante el ejercicio 2016, deben considerarse "subvenciones vinculadas al precio" y, por lo tanto, formar parte de la base imponible del IVA. La interpretación de este concepto afecta a la posibilidad de incluir dichas subvenciones en la base imponible del impuesto en ejercicios anteriores a la modificación normativa.

La parte recurrente, la Administración General del Estado, sostiene que la nueva redacción del artículo no debe aplicarse retroactivamente, mientras que la empresa beneficiaria de las subvenciones argumenta que estas no deberían formar parte de la base imponible del IVA, incluso antes de la entrada en vigor de la nueva norma, basándose en la correcta transposición de la normativa europea.

### El TS:

El TS concluye que las subvenciones recibidas por TMESA para cubrir el déficit de explotación del servicio público de transporte no están sujetas al IVA y no deben incluirse en la base imponible del impuesto.

En resumen, el Tribunal Supremo sostiene que las subvenciones recibidas por TMESA no forman parte de la base imponible del IVA, ya que son subvenciones de dotación para compensar el déficit del servicio público de transporte, no vinculadas directamente al precio del servicio, y que esta interpretación está en línea con el Derecho de la Unión Europea. Por ello, desestima el recurso de la Administración y confirma la sentencia a favor de TMESA.

### Argumentos en los que apoya su decisión:

#### Naturaleza de las subvenciones:

- Las subvenciones recibidas por TMESA no constituyen una contraprestación directa por servicios prestados a los usuarios ni a la administración. El Tribunal destaca que estas subvenciones no están vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto, sino que se conceden para cubrir el déficit de explotación del transporte público, que tiene un carácter de compensación económica.
- La prestación del servicio de transporte público se realiza para toda la colectividad, y no existe un vínculo jurídico entre la Administración que otorga la subvención y los usuarios del servicio. Las subvenciones son para garantizar la prestación del servicio en un contexto de precios intervenidos, por lo que no pueden ser consideradas una retribución sujeta a IVA.

#### Subvención-dotación vs. subvención vinculada al precio:

El TS diferencia entre dos tipos de subvenciones:

- Subvención vinculada al precio:** se incluye en la base imponible del IVA, ya que está relacionada directamente con el precio de las operaciones.
- Subvención-dotación:** no está vinculada al precio de los servicios y, por lo tanto, no debe incluirse en la base imponible del IVA. En este caso, las subvenciones otorgadas a TMESA son de tipo dotación, ya que su finalidad es compensar el déficit de explotación del servicio público.
- Las cantidades recibidas por TMESA no están destinadas a retribuir un servicio, sino a compensar el déficit generado por los precios fijados por la Administración para el servicio público de transporte, lo que reafirma que estas subvenciones no están vinculadas al precio de los servicios y, por tanto, no son operaciones sujetas a IVA.

#### Primacía del Derecho Comunitario:

- El TS subraya que el concepto de "subvención vinculada al precio" es una noción autónoma del Derecho de la Unión Europea, que debe ser interpretado de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión

**Europea (TJUE).** De acuerdo con las directivas del IVA y las sentencias del TJUE, las subvenciones destinadas a financiar actividades de interés general **no constituyen contraprestaciones** sujetas a IVA.

- El **Derecho Comunitario** tiene primacía sobre las normas nacionales, y el Tribunal indica que, aunque el artículo 78.2.3º de la LIVA fue modificado en 2017, los principios establecidos por las directivas europeas deben aplicarse incluso antes de esa modificación. Esto implica que, incluso para los ejercicios anteriores a la reforma (como el 2016 en este caso), **no se debe aplicar IVA a estas subvenciones.**

#### No aplicación retroactiva de la nueva redacción del artículo 78 LIVA:

- Aunque la parte recurrente argumenta que la modificación del artículo 78 de la LIVA introducida por la Ley 9/2017 **no tiene carácter retroactivo**, el TS aclara que **no se trata de una cuestión de retroactividad**, sino de aplicar correctamente los principios del **Derecho de la Unión Europea**, que ya estaban en vigor antes de la reforma. La modificación de 2017 no hizo más que **clarificar** la interpretación que ya debía haberse dado previamente a las subvenciones vinculadas al precio.
- El **Tribunal** concluye que el artículo 78 de la LIVA debe interpretarse conforme a la normativa europea, y que dicha interpretación no es una aplicación retroactiva, sino una correcta aplicación del principio de **primacía del Derecho Comunitario.**

#### Precedente jurisprudencial:

- El TS se remite a su propia jurisprudencia previa, así como a sentencias del TJUE, que han reafirmado que las subvenciones otorgadas para financiar el déficit de explotación de servicios públicos **no están sujetas a IVA**, siempre que no estén vinculadas directamente al precio de las operaciones.

#### Artículos en los que se basa esta Sentencia:

Código Civil:

[Artículo 2.3:](#) Regula la aplicación de las leyes en el tiempo.

[Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público](#)

[Disposición final décima](#) y [disposición final decimosexta](#): Esta ley traspone las Directivas europeas 2014/23/UE y 2014/24/UE, sobre contratación pública.

[Ley 37/1992, del IVA](#)

[Artículo 78 Uno y Dos.3º:](#) Regula la base imponible del IVA, incluyendo las subvenciones vinculadas al precio.

#### Sentencias:

Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de junio de 2020 ([n.º 1476/2019](#))

STJUE de fecha 24 de marzo de 2014 ([asunto C-151/13](#)) Le Rayon d'Or

STJUE de fecha 26 de septiembre de 2021 ([asunto C-21/20](#)) Balgarska natsionalna televizija