

presentado la declaración relativa al comienzo de las actividades que determinan su sujeción al Impuesto.

La presentación de la referida declaración deberá probarse ordinariamente mediante la comunicación del número de identificación fiscal correspondiente asigando al efecto. En los casos en que, habiendo sido presentada la declaración del alta, no hubiese sido asignado el número de identificación fiscal, podrá probarse la presentación de la declaración de alta mediante copia o fotocopia de la referida declaración de alta.

Segundo.-Los adquirentes de productos naturales a agricultores no acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca no están obligados a efectuar el reintegro de las compensaciones reguladas en el artículo 112 y siguientes del Reglamento del Impuesto.

Tercero.-No son deducibles de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por el sujeto pasivo adquirente de productos agrícolas, las compensaciones satisfechas improcedentemente a agricultores no acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Cuarto.-Los sujetos pasivos que hayan satisfecho con arreglo a derecho las compensaciones correspondientes al régimen especial de la agricultura, ganadería o pesca a sujetos pasivos que, habiendo presentado la declaración de alta relativa al comienzo de las actividades que determinan la sujeción al Impuesto, estén acogidos a dicho régimen especial, podrán deducir el importe de dichas compensaciones de las cuotas devengadas por las operaciones que realicen aplicando lo dispuesto en el título cuarto del Reglamento del Impuesto.

Para poder ejercitar este derecho los sujetos pasivos habrán de estar en posesión de los recibos emitidos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 117 del mismo Reglamento, en los que deberán constar los datos de identificación personal y fiscal del expedidor y del destinatario.

Quinto.-El pago de las compensaciones correspondientes al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca deberá efectuarse, salvo acuerdo de los interesados, en el momento de la entrega de los productos naturales que las determinen, cualquiera que sea el día fijado para el pago del precio.

En los casos en que el importe del precio de venta de los productos agrícolas no sea conocido en el momento en que deba hacerse efectiva la contraprestación, el sujeto pasivo deberá fijarlo provisionalmente según las reglas de la lógica, sin perjuicio de su rectificación cuando dicho importe fuese conocido.

Madrid, 13 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

4719 *RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por la Federación Española de Industrias de la Alimentación y Bebidas, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 4 de febrero de 1986, por el que la Federación Española de Industrias de la Alimentación y Bebidas formula consulta vinculante, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, en relación al tratamiento tributario de la cesión de envases reutilizables en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante es una Federación de Organizaciones Patronales.

Resultando que las Empresas agrupadas en la referida Federación entregan productos de su fabricación o comercio contenidos en envases que, en determinados casos, son reutilizables y susceptibles de devolución al transmitente.

Resultando que en algunos casos las Empresas convienen, en relación con dichos envases, contratos denominados por las partes de «depósito» o «comodato» con una garantía o fianza de devolución de los envases retornables cedidos que, en su cuantía, no se corresponde con el coste de reposición del envase.

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, la base del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo y que en particular se incluyen en el concepto de contraprestación, entre otros, los gastos de envases o embalajes y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado tanto de la operación principal como de las accesorias a la misma.

Considerando que las operaciones de entregas de productos alimenticios y bebidas contenidos en envases retornables tienen una naturaleza y efectos concretos, acuñados por los usos mercantiles que determinan la calificación como compraventa mercantil del conjunto de las operaciones realizadas.

En efecto, en dichas operaciones, ordinariamente el transmitente entrega un determinado producto con su correspondiente envase y al adquirente se le atribuye el derecho a devolver los envases entregados u otros de análoga naturaleza y formato a cambio de la restitución de una parte de la contraprestación satisfecha.

Considerando que la verdadera naturaleza jurídica o económica de las citadas operaciones no puede ser alterada por la forma o denominación que quieran atribuirles las partes contratantes, sin que pueda modificarse la eficacia de las normas que determinan la base imponible de las referidas operaciones por pactos que no alteren la referida naturaleza jurídica o económica.

Considerando que, en particular, no se ajustaría a la verdadera naturaleza del contrato celebrado la calificación de las operaciones relativas a los envases retornables como de depósito, ya que ni su finalidad (que no es la custodia de los referidos envases), ni las relaciones jurídicas que se generan corresponden a un contrato de esa naturaleza.

La realidad de los usos mercantiles pone de relieve que el contenido sustancial de las obligaciones efectivas derivadas de dichas operaciones, no consisten en la obligación de custodiar los envases recibidos y devolver los mismos envases en el tiempo y forma pactados, sino en el derecho del adquirente a obtener la restitución de una parte del precio entregado mediante la devolución de envases de la misma especie y calidad que los recibidos conjuntamente con las mercancías adquiridas. En la práctica, muy raramente se pueden identificar los envases objeto de estas transacciones.

Considerando que tampoco puede calificarse la referida operación como de comodato porque el objeto de la misma no es la cesión gratuita de determinadas cosas no fungibles con estipulación de su futura devolución al cedente, sino como anteriormente se ha puesto de manifiesto, la atribución al adquirente del derecho a devolver envases de la misma especie y calidad que los recibidos.

El comodato es un contrato unilateral que engendra obligaciones para el comodatario. Por el contrario, la finalidad fundamental de los pactos suscritos en las ventas de productos con envases retornables es hacer efectivo el derecho del adquirente a obtener la restitución de una parte del precio satisfecho anteriormente mediante la devolución, no de los mismos envases entregados, sino de otros de igual formato y características.

Considerando que, en consecuencia, la denominada «fianza de devolución» no es en realidad sino una forma no ajustada a la realidad de los hechos de denominar la contraprestación correspondiente a las entregas de los envases retornables.

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30 del mismo Reglamento, la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en el artículo 29 anterior, se reducirá en el importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Española de Industrias de la Alimentación y Bebidas:

En las entregas de productos alimenticios contenidos en envases reutilizables, la base del Impuesto sobre el Valor Añadido estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, incluyendo el importe de los envases, incluso los reutilizables, y cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la entrega de dichos productos.

En el referido importe estarán incluidas ordinariamente las cantidades a percibir por los envases de los productos alimenticios entregados, incluso en los casos de que dichos envases sean susceptibles de devolución al sujeto pasivo que efectúe las correspondientes entregas.

No obstante, la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto, se reducirá en el importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.

Madrid, 13 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

4720 *RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Madrid, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 27 de enero de 1986, por el que el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Madrid, formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que, el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Madrid puede formular consultas vinculantes en relación al citado tributo

de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53, número 1, apartado tercero de la citada Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que, el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Madrid tiene contratado con la Empresa «CIFSA» un servicio de información del medicamento desempeñado por tres Licenciados en Farmacia especializados (farmacólogos), para que los Colegiados pertenecientes al Colegio citado puedan realizar consultas personales, telefónicas o escritas sobre cuestiones que surjan en su mecánica diaria, para una correcta dispensación de los medicamentos;

Resultando que los temas a que se refiere dicha información se centran básicamente en cuestiones tales como la información farmacológica y terapéutica respecto de las especialidades farmacéuticas y los principios activos, tales como la composición cualitativa y cuantitativa de las especialidades farmacéuticas, mecanismos de acción y aspectos antibacterianos, efectos secundarios o colaterales, contraindicaciones y precauciones para su empleo, toxicidad, baja o suspensión temporal de comercialización de especialidades farmacéuticas, datos cualitativos y cuantitativos sobre fórmulas magistrales, etcétera;

Resultando que, los servicios prestados por «CIFSA» se efectúan mediante contraprestación;

Resultando que, la cuestión objeto del escrito de consulta se refiere a la determinación de si los referidos servicios están exentos o no del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3.º, número 1, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, el artículo 13, número 1, apartado tercero del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, declara exentas del Impuesto la asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas o sanitarias definidas como tales en el ordenamiento jurídico;

Considerando que, la exención no puede extenderse a los servicios de información sobre las características y efectos de los medicamentos, prestados a profesionales farmacéuticos para orientarles en la correcta dispensación de medicamentos, ya que dichos servicios no pueden incluirse entre los de asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias especificados en el citado Reglamento;

Considerando que, el artículo 24 de la Ley General Tributaria 230/1963, de 28 de diciembre, prohíbe hacer uso de la analogía para extender más allá de sus términos estrictos al ámbito de las exenciones o bonificaciones tributarias.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Madrid:

Los servicios de información del medicamento, dirigidos a Colegiados pertenecientes al Colegio Oficial de Farmacéuticos de Madrid, prestados con habitualidad y mediante contraprestación por la Empresa «CIFSA», están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentos del mismo.

Madrid, 13 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

4721 *RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 13 de enero de 1986, por el que el ilustre Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Galicia, formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 15 de enero de 1986, por el que el ilustre Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Galicia formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es un Colegio profesional;

Resultando que la Delegación provincial de La Coruña del citado Colegio tiene establecido un servicio para la gestión de matriculación de automóviles cobrando una cuota según la clase de vehículo a matricular;

Resultando que tales cuotas, que se fijan y aprueban por la Junta General Ordinaria de Colegiados, una vez deducidos los gastos de personal, materiales de oficina y demás que este servicio devenga, pasan a integrar un fondo dedicado a fines sociales o de perfeccionamiento profesional;

Considerando que el artículo 13, número 1, apartado 12, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, declara exentas del

tributo citada las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorios a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por Organismos o Entidades legalmente reconocidas que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica y cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que, además, no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos, y que, se entenderán incluidos en dicha exención, entre otras Entidades, a los Colegios profesionales, previo reconocimiento de tal derecho por la Delegación de Hacienda donde radique su domicilio fiscal;

Considerando que, el mismo artículo 13, número 1, apartado 12, añade que la exención no alcanzará a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas para terceros o mediante contraprestación distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos

Considerando que, del escrito de consulta se desprende que el servicio de gestión de matriculación de automóviles se realiza para terceros y mediante contraprestación distinta de las cotizaciones fijadas en los estatutos de la Entidad consultante;

Considerando que, por su parte, el artículo 29 del Reglamento del Impuesto establece que la base imponible está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, procedente del destinatario o de terceras personas.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por el ilustre Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Galicia:

La prestación del servicio objeto de consulta, para la gestión de matriculación de vehículos, cobrando una contraprestación según la clase de vehículo a matricular, es una operación sujeta y no exenta al Impuesto sobre el Valor Añadido, siendo la base imponible, el importe total de dicha contraprestación, a percibir de los destinatarios del servicio.

Madrid, 13 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

4722 *RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada, con fecha 15 de enero de 1986, por la Federación Española de Comerciantes de Electrodomésticos, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de consulta formulado, con fecha 15 de enero de 1986, por la Federación Española de Comerciantes de Electrodomésticos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986;

Resultando que la Federación Española de Comerciantes de Electrodomésticos agrupa a las distintas asociaciones regionales del ramo;

Resultando que se han planteado dudas en cuanto a la determinación del volumen de operaciones como límite para poder optar por el régimen especial simplificado;

Considerando que el artículo 94, número 1, apartado segundo, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, dispone que sólo podrán optar por el régimen simplificado los sujetos pasivos del Impuesto cuyo volumen de operaciones para el conjunto de sus actividades económicas durante el año natural inmediatamente anterior no hubiere excedido de 50.000.000 de pesetas;

Considerando que de acuerdo con el artículo 103 del citado Reglamento, se entenderá por volumen de operaciones, a los efectos de lo dispuesto en los artículos 93 a 102 de dicho Reglamento, el importe total, excluido el propio Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo durante el año natural, incluso las exentas o no sujetas al Impuesto.

De conformidad con el número 2 del citado artículo 103, las operaciones se entenderán realizadas cuando se produzca o, en su caso, se hubiera producido, el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido, en aplicación de lo establecido en el artículo 23 del Reglamento del Impuesto.

Para la determinación del volumen de operaciones, de acuerdo con lo establecido en el número 3 de dicho artículo, no se tomarán en consideración, cuando tengan carácter ocasional respecto de las realizadas por el sujeto pasivo:

Primero. Las operaciones inmobiliarias, considerándose como tales las entregas de bienes inmuebles.

Segundo. Las operaciones financieras mencionadas en el artículo 13, número 1, apartado decimotercero, del citado Reglamento.