

Considerando que el artículo 8, número 1, apartado 16 de la citada Ley establece que están exentas del Impuesto las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización, así como las prestaciones de servicios relativas a las mismas realizadas por corredores y agentes de seguros, sin que la exención se extienda a los servicios de mediación o gestión, distintas de las anteriormente mencionadas, en operaciones de seguro o reaseguro;

Considerando que no resulta procedente utilizar la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones tributarias, por prohibirlo expresamente el artículo 24 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria («Boletín Oficial del Estado» del 31);

Considerando que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13, número 2, apartado 5, letras e) y k) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderán realizados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario los servicios de mediación o gestión en las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Unión Española de Entidades Aseguradoras y Reaseguradoras (UNESPA):

Primero.—Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentas del mismo las siguientes operaciones realizadas en el territorio peninsular español o las islas Baleares:

1.º Los servicios prestados por el abridor del coaseguro a los restantes coaseguradores.

2.º Los servicios de gestión de cobro de las primas de riesgo extraordinario prestados por las Entidades aseguradoras al Consorcio de Compensación de Seguros.

3.º La gestión de siniestros en favor de otras Entidades aseguradoras.

Segundo.—Se entenderán realizados fuera del territorio peninsular español y de las islas Baleares los servicios de gestión de siniestros acaecidos en dichos territorios, efectuados por las Entidades aseguradoras establecidas en los mismos en favor de establecimientos de otras Entidades aseguradoras ubicadas en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero.

Madrid, 9 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1214 *RESOLUCION de 9 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 4 de abril de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de 4 de abril de 1986, por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado», del 28);

Resultando que determinadas Empresas de transporte reciben las mercancías a transportar en sus propios almacenes;

Resultando que, en los casos en que dichas mercaderías estén situadas en ciudades donde no existan almacenes, otras Empresas realizan la recogida de las mismas y las transportan hasta los almacenes de partida mediante el pago de una retribución denominada «desembolso»;

Resultando que, las Empresas de transporte se hacen cargo de las mercancías a transportar y satisfacen a las que efectúan la recogida de las mismas el denominado «desembolso» y la cuota del Impuesto que grava dichas operaciones;

Resultando que, no se especifica en la consulta si las Empresas que efectúan la recogida contratan el servicio con el cargador o con la Empresa transportista, aunque parece deducirse del escrito que es la Empresa transportista la única que contrata directamente con el cliente y con la Empresa que efectúa la recogida de las mercancías;

Considerando que el artículo 29, número 1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado», del 31), establece que la base imponible de dicho tributo estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, procedente del destinatario o de terceras personas;

Considerando que, por aplicación de lo dispuesto en el número 2 de dicho artículo 29, en particular se incluyen en el concepto de

contraprestación los gastos de portes y transportes y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio derivado, tanto de la prestación principal como de las prestaciones accesorias a la misma;

Considerando que, no obstante, el artículo 29, número 3, apartado 3.º del mismo Reglamento preceptúa que, no se incluirán en la base imponible las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo que figuren contabilizadas por quien entregue los bienes o preste los servicios en las correspondientes cuentas específicas;

La regla anterior no será de aplicación cuando se pacte la repercusión de una suma de dinero fija, independiente de la efectivamente satisfecha en nombre y por cuenta del cliente,

Esta Dirección General, considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Española de Transporte de Mercancías:

Primero.—La base imponible de los servicios prestados por las Empresas de transporte actuando frente al destinatario de los mismos en nombre propio estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, incluidos los gastos de recogida de las mercaderías y cualquier otro crédito efectivo a favor de las referidas Empresas.

Segundo.—No obstante, no se incluirán en la base imponible las sumas pagadas por las Empresas de transporte por el servicio de recogida de mercancías cuando concurren las siguientes circunstancias:

1. Que dichos servicios de recogida hubiesen sido contratados por las Empresas de transporte actuando en nombre y por cuenta del cliente en virtud de mandato expreso del mismo.

Dicha circunstancia deberá probarse por los medios admisibles en derecho.

2. En las facturas expedidas por las Empresas que realicen la recogida de las mercancías deberá figurar como destinatario de los servicios el cargador.

3. Que dichos suplidos aparezcan contabilizados por la Empresa transportista en las correspondientes cuentas específicas.

Madrid, 9 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1215 *RESOLUCION de 10 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 21 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 21 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que dicha Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes relativas a dicho tributo en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que algunas de las Empresas integradas en dicha Asociación han realizado en 1986 abonos a clientes por causa de «rappels» o devoluciones de géneros correspondientes a operaciones realizadas con anterioridad al día 1 de enero de 1986;

Resultando que se formula consulta sobre la procedencia de devolver a dichos clientes igualmente el importe del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas que gravó dichas operaciones;

Resultando que se consulta igualmente si las mercancías devueltas pueden dar lugar a un aumento de deducciones por existencias en el régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido para el sujeto que las hubiese recuperado;

Considerando que el artículo 52 del Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre («Boletín Oficial del Estado» de 5 de noviembre), establece que los contribuyentes tendrán derecho a la devolución del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, entre otros, en los siguientes casos:

«a) Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o cuando, sin mediar ésta, con arreglo a derecho o a los usos de comercio, queden sin efecto las operaciones por las que hubieran contribuido por este Impuesto.

d) Cuando concedan descuentos o bonificaciones en función del volumen de operaciones.»

Considerando que los artículos 53 y 54 del Reglamento citado regulan los requisitos y el procedimiento para la práctica de dichas devoluciones;

Considerando que el número 4 del mencionado artículo 54 establece que los contribuyentes reintegrarán a sus clientes el importe del Impuesto repercutido una vez obtenida su devolución;

Considerando que si bien la disposición final segunda de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 9), establece que el día 1 de enero de 1986 quedarán derogadas las disposiciones reguladoras del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y del Impuesto sobre el Lujo, ello debe entenderse sin perjuicio del derecho de la Hacienda Pública a exigir las deudas devengadas con anterioridad a aquella fecha y del correlativo derecho de los contribuyentes a exigir la devolución de los impuestos citados en los supuestos en que las operaciones realizadas quedasen sin efecto y las mercancías entregadas se devolviesen al transmitente;

Considerando que los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Lujo o del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas que tuviesen derecho a recibir devoluciones de dichos tributos con posterioridad al día 1 de enero de 1986, no podrán deducir ni compensar las cuotas a devolver por dichos conceptos impositivos de las devengadas o a ingresar por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al no existir precepto alguno que autorice dicha deducción o compensación;

Considerando que el artículo 190 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), preceptúa que para poder efectuar las deducciones del régimen transitorio de dicho Impuesto relativo a las existencias, los sujetos pasivos deberán presentar en la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción radique su domicilio fiscal o, en su defecto, residencia habitual, establecimiento permanente o sede de su actividad económica, y en el plazo de un mes contado a partir de la fecha de entrada en vigor del Impuesto, un inventario físico o, en su defecto, inventario contable, de las existencias a 31 de diciembre de 1985. Junto con el referido inventario deberá formalizarse una petición de deducción en la que se refleje el montante total de la misma, así como los conceptos en virtud de los cuales se van a practicar las referidas deducciones;

Considerando que el plazo de presentación de la declaración y los inventarios a que se refiere el citado precepto reglamentario constituye un requisito esencial para la práctica de las deducciones en régimen transitorio general relativo a existencias del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que la efectividad de dicha norma podría quedar alterada cuando, sin haberse modificado las circunstancias de hecho que motivan la presentación de dichos documentos, se presentasen nuevas declaraciones o inventarios que rectificasen las anteriores;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, sólo se considerará vinculante en los extremos que se refieren a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido:

Primero.—Los sujetos pasivos del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas tendrán derecho a la devolución del citado tributo por operaciones sujetas al mismo que hubiesen realizado antes del día 1 de enero de 1986, entre otros, en los siguientes casos:

- 1.º Cuando por resolución firme, judicial o administrativa, o con arreglo a derecho o a los usos de comercio queden sin efecto las operaciones gravadas y se devuelvan los bienes entregados.
- 2.º Cuando se concedan descuentos o bonificaciones en función del volumen de operaciones.

El derecho a la devolución sólo podrá ejercitarse cuando concurren los requisitos y según el procedimiento previsto en el Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y, en ningún caso, mediante devolución o compensación de las cuotas devengadas o a ingresar por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Los mencionados sujetos pasivos reintegrarán a sus clientes el importe del Impuesto repercutido una vez obtenida la devolución.

Segundo.—En los casos a que se refiere el apartado anterior los empresarios o profesionales a quienes se hubiesen devuelto, con posterioridad al día 1 de enero de 1986, los bienes entregados con anterioridad a dicha fecha no podrán rectificar los inventarios presentados a efectos de las deducciones por existencias en el régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido ni, en consecuencia, formalizar peticiones de deducciones suplementarias que incrementen las anteriormente solicitadas.

Madrid, 10 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1216

RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 2 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Sevilla formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 2 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Sevilla formula consulta vinculante relativa a la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial autorizada para formular consultas vinculantes en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en la mencionada Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que las Empresas dedicadas a la prestación de servicios publicitarios contratan, mediante contraprestación, los servicios de distribución de folletos propagandísticos con personas físicas con las que no les una relación laboral alguna;

Resultando que se formula consulta sobre sujeción al Impuesto citado de los servicios no periódicos de reparto del material publicitario prestados por las mencionadas personas físicas;

Resultando que asimismo se formula consulta sobre la procedencia de que, por lo que respecta a tales prestaciones de servicios, fuera la Entidad destinataria de los mismos la que emitiera las correspondientes facturas, firmadas por el prestador de dichos servicios;

Considerando que el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), establece que están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y las operaciones sin contraprestación comprendidas en los artículos 6.º, número 3 y 7.º, número 3 de dicha Ley;

Considerando que en virtud de lo previsto en el artículo 4.º de dicha Ley, tienen la consideración de empresarios o profesionales las personas o Entidades que realicen con habitualidad y por cuenta propia actividades empresariales o profesionales y, en todo caso, las Sociedades mercantiles;

Considerando que la habitualidad consiste en la realización continuada de actividades empresariales o profesionales y que esta continuidad puede venir determinada, en relación a los servicios prestados por quienes se dediquen a la distribución de folletos propagandísticos mediante una retribución, por la práctica ordinaria y frecuente de dichos servicios por una empresa;

Considerando que el artículo 4.º, número 3 de dicha Ley establece que dicha habitualidad podrá acreditarse por cualquiera de los medios admisibles en derecho;

Se presumirá la habitualidad, salvo prueba en contrario, en los siguientes supuestos:

- a) En los casos a que se refiere el artículo 3.º del Código de Comercio.
- b) Cuando para la realización de las operaciones empresariales o profesionales se exija contribuir por la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales o Industriales o de Actividades Profesionales y Artísticas.

Para la determinación de la habitualidad se tendrá en cuenta las operaciones realizadas por una misma persona o Entidad para uno o varios destinatarios.

Considerando que, en consecuencia, no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados ocasionalmente al margen y con dependencia del ejercicio de una actividad empresarial o profesional o por quienes no tengan el carácter de empresarios o profesionales;

Considerando que el artículo 156 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), y el artículo 2.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30) establecen que los empresarios y profesionales sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que dichas facturas deberán ajustarse por regla general a lo establecido en los artículos 157 del Reglamento del Impuesto y 3.º del Real Decreto 2402/1985 antes citado;

Considerando que según lo dispuesto en el artículo 8.º, número 2, del Real Decreto 2402/1985, cuando los gastos imputados sean consecuencia de un servicio independiente realizado por quien no sea empresario o profesional establecido en España, si el destinatario de la operación fuera empresario o profesional, deberá justificar aquéllos mediante factura extendida por éste que contendrá los datos a que se refiere el artículo 3.º de dicho Real Decreto. La factura debería ir firmada por el prestador de los servicios,