

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,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Sevilla.

Primero.-Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de distribución de folletos y material de propaganda prestados por quienes realicen dichas actividades con habitualidad y por cuenta propia.

La habitualidad en los servicios profesionales prestados por los mencionados distribuidores vendrá determinada por la práctica ordinaria y frecuente de dichos servicios por un mismo sujeto pasivo para uno o varios destinatarios.

La habitualidad podrá probarse por los medios admisibles en derecho.

Segundo.-Los distribuidores de folletos propagandísticos que sean sujetos pasivos del Impuesto están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas. Dichas facturas deberán ajustarse a lo establecido en los artículos 3.º del Real Decreto 2402/1985 y 157 del Reglamento del Impuesto.

No obstante, los mencionados sujetos pasivos podrán autorizar a otras personas a confeccionar materialmente las facturas, ajustándose en todo caso a las normas legales y reglamentarias establecidas al efecto.

Tercero.-No están sujetos al Impuesto los servicios de distribución de folletos publicitarios prestados esporádicamente por quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales.

Cuarto.-Si los destinatarios de los servicios prestados por quienes, actuando en nombre propio, careciesen de la condición de empresario o profesional fuesen empresarios o profesionales que actúen en condición de tales, deberán justificar los gastos efectuados mediante factura expedida por ellos mismos que deberá contener los datos a que se refiere el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985 e ir firmada por quien preste los mencionados servicios.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1217 *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 19 de febrero de 1986, por el que la Confederación Empresarial Malagueña 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 19 de febrero de 1986 por el que la Confederación Empresarial Malagueña formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación 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 a determinadas cooperativas exportadoras le son entregados productos agrícolas para su posterior exportación, efectuándose la liquidación y el pago de la contraprestación a los socios cuando se han terminado las exportaciones de la campaña;

Resultando que se consulta si resultaría procedente solicitar la devolución de los créditos de Impuesto a favor de la cooperativa a final de cada año natural, y, en su caso, rectificar las declaraciones-liquidaciones correspondientes al último trimestre del año en las correspondientes al ejercicio siguiente;

Resultando que no se hace constar en el escrito de consulta que los agricultores mencionados estén acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), en las entregas de bienes el Impuesto se devengará, por regla general, cuando los bienes entregados se pongan en poder y posesión del adquirente, o bien cuando se efectúen con arreglo a la legislación que sea aplicable;

Considerando que el artículo 30, número 4 del citado Reglamento prescribe que, en los casos en que el importe de la contraprestación no resultara conocido en el momento del devengo del Impuesto, el sujeto pasivo deberá fijarlo provisionalmente aplicando las reglas de la lógica, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando el importe fuese conocido;

Considerando que el artículo 84 del Reglamento del Impuesto establece que los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un periodo de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 65 del mismo Reglamento por exceder continuamente la cuantía de las mismas de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la

declaración-liquidación correspondiente al último periodo de liquidación de dicho año;

Considerando que el artículo 85 del mismo Reglamento preceptúa que los sujetos pasivos que, durante el año natural inmediato anterior, hubieran realizado exportaciones definitivas o envíos con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla por un importe global superior a 20 millones de pesetas, tendrán derecho a la devolución del saldo a su favor existente al término de cada periodo de liquidación hasta el límite que se fija en el indicado precepto;

Considerando que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 172, número 4, del Reglamento del Impuesto, el periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural.

No obstante dicho periodo coincidirá con el mes natural cuando se trate de los sujetos pasivos autorizados para la devolución de los créditos a su favor existentes al final de cada periodo de liquidación, en virtud de lo dispuesto en el artículo 85 del Reglamento antes citado.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta formulada por la Confederación Empresarial Malagueña:

Primero.-Salvo lo indicado en el apartado cuarto de esta contestación, el periodo de liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a Cooperativas exportadoras coincidirá con el trimestre natural.

Segundo.-Los sujetos pasivos que no hubiesen podido efectuar las deducciones originadas por el procedimiento previsto en el artículo 65 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, por exceder continuamente la cuantía de las mismas de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la declaración-liquidación correspondiente al último periodo de liquidación de dicho año.

Tercero.-Las rectificaciones de la base imponible realizadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 30, número 4, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, producirán efectos en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en que se produzcan, siempre que se cumplan los requisitos reglamentarios establecidos al efecto, y en particular los de índole formal. No obstante dichas rectificaciones no alterarán el régimen de devoluciones previsto en el apartado segundo de esta contestación ni, en consecuencia, determinarán el derecho del sujeto pasivo a solicitar la devolución del saldo a su favor existente antes del día 31 de diciembre del año en que sean efectivas.

Cuarto.-Los sujetos pasivos que, durante el año natural inmediato anterior, hubiesen realizado exportaciones definitivas o envíos con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla por importe global superior a 20 millones de pesetas tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada periodo de liquidación, dentro de los límites y con arreglo a las normas de procedimiento establecidas en el Reglamento del Impuesto.

El periodo de liquidación coincidirá con el mes natural cuando se trate de los sujetos pasivos que, habiéndose inscrito en el Registro de Exportadores, y cumpliendo los demás requisitos previstos en el Reglamento del Impuesto, hubiesen optado por el procedimiento de devolución previsto en el artículo 85 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1218 *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa al escrito de fecha 14 de marzo de 1986, por el que la Federación de Importadores y Exportadores, 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 14 de marzo de 1986, por el que la Federación de Importadores y Exportadores formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la mencionada Federación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación 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 se consulta si, en los casos en que los importadores efectúen directamente las operaciones de transporte de las mercancías importadas con medios propios debería computarse el coste de dichos transportes en la base imponible correspondiente a las importaciones de bienes;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de