

podrá practicar la deducción de las cuotas soportadas por las indicadas operaciones;

Considerando que el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), enumera las operaciones asimiladas a las exportaciones que gozan del beneficio de la exención del mencionado impuesto;

Considerando que la aplicación de las exenciones comprendidas en el citado precepto reglamentario está condicionada a la concurrencia de los requisitos que se especifican en cada caso.

Consecuentemente, no podrán aplicarse dichas exenciones cuando no se cumplan los requisitos exigidos por las mismas, en cuyo caso el proveedor o prestador del servicio correspondiente deberá liquidar y repercutir el impuesto que proceda.

Considerando que, de acuerdo con el artículo 61 del citado Reglamento, los sujetos pasivos podrán deducir las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios, en la medida en que tales bienes y servicios se utilicen en la realización de las operaciones que en el mismo se enumeran.

Por tanto, las cuotas soportadas por los sujetos pasivos destinatarios de las operaciones que, aun estando comprendidas en el artículo 16 del Reglamento del impuesto, no estén exentas del mismo al no cumplirse todos los requisitos exigidos al efecto, podrán ser deducidas por ellos en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones que originan el derecho a la deducción según el mencionado artículo 61 del mismo Reglamento y concurren las demás circunstancias exigidas en dicho Reglamento.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María:

**Primero.**—Las operaciones asimiladas a las exportaciones comprendidas en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido están exentas de dicho impuesto cuando se cumplan los requisitos previstos en dicho precepto reglamentario.

**Segundo.**—Cuando no concurren los requisitos que justifican la exención, las mencionadas operaciones estarán sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En tales casos, el sujeto pasivo que realice dichas operaciones deberá liquidar y repercutir el impuesto que proceda al adquirente de los bienes o destinatario de los servicios.

Las cuotas soportadas por los adquirentes o destinatarios a que se refiere el párrafo anterior podrán ser deducidas en las condiciones generales establecidas en el título IV del Reglamento del impuesto.

Madrid, 22 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1771** *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 26 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Sevilla 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 26 de junio de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Sevilla formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Cámara Oficial consultante está 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, a efectos de la determinación de la base imponible, se consideran suplidos no incluíbles en la base imponible de los servicios prestados por los consignatarios de buques las cantidades satisfechas por dichos consignatarios a su nombre pero por cuenta del armador del buque, si en la factura expedida por el proveedor figura la denominación del buque;

Considerando que, en aplicación del artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), la base imponible de dicho Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

El apartado primero del número 1 del mencionado artículo determina que en el concepto de contraprestación se incluyen «los gastos de comisiones, envases, embalajes, portes y transportes,

seguros, primas por prestaciones anticipadas, intereses en los pagos aplazados 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 accesorias a la misma».

No obstante, en el apartado tercero, del número 3 del mismo artículo se establece 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.

Por consiguiente, la base imponible del servicio prestado por los consignatarios de buques estará constituida por los importes de las comisiones, los intereses y demás gastos a incluir de acuerdo con el apartado primero citado anteriormente.

La suma de dichos conceptos constituirá la contraprestación de los servicios prestados por los consignatarios de buques que, a su vez, estarán exentos del Impuesto cuando así resulte de las normas contenidas en su Reglamento regulador.

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:

La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido está constituida por el importe total de la contraprestación, en la que deberán incluirse, entre otros conceptos, las comisiones, envases, embalajes, portes y transportes, seguros, primas por prestaciones anticipadas, intereses en los pagos aplazados y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o prestación de servicio, derivado, tanto de la prestación principal como de las accesorias a la misma.

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 contabilizados por quien entregue los bienes o preste los servicios en las correspondientes cuentas específicas.

En particular, formarán parte de la base imponible las cantidades satisfechas por los consignatarios en su propio nombre, aunque sea por cuenta de los armadores, incluso en los casos en que en la correspondiente factura se mencione expresamente al buque en que se embarquen las mercancías.

Madrid, 23 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1772** *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 22 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 al finalizar el año 1985 determinados empresarios eran titulares de mercancías importadas al amparo de regímenes aduaneros suspensivos, respecto de los cuales el importador prestó aval para garantizar el cumplimiento de las obligaciones correspondientes a dichos regímenes aduaneros;

Resultando que parte de las citadas materias primas han sido importadas a consumo durante el año 1986;

Resultando que se consultan las siguientes cuestiones referentes a dichas operaciones:

**Primera.**—Si las importaciones definitivas a consumo durante 1986 de bienes situados al amparo de regímenes aduaneros suspensivos con anterioridad a dicho año están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Segunda.**—Si, en caso de que la respuesta fuese afirmativa, los titulares de dichos bienes podrían solicitar la devolución de los avales constituidos al efecto.

**Tercera.**—Si, en dichos supuestos, los citados empresarios titulares de los mencionados bienes tendrían derecho a ampliar sus solicitudes de deducción correspondientes al régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que en virtud de lo establecido en la disposición final primera de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 9), el Impuesto sobre el Valor Añadido será exigible desde el día 1 de enero de 1986;

Considerando que, según dispone el artículo 20, número 2, apartado primero de la mencionada Ley, constituye importación la autorización para el consumo en el territorio peninsular español o islas Baleares de los bienes que se encuentren reglamentariamente en los regímenes de importación temporal, tránsito o tráfico de perfeccionamiento activo en el sistema de admisión temporal;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 23, número 2 de la misma Ley, en la importación definitiva de los bienes que se encuentren en los regímenes de tránsito, importación temporal o tráfico de perfeccionamiento activo, el devengo del Impuesto se producirá en el momento en que se solicite dicha importación, cuando asimismo se cumplan los requisitos exigidos por la legislación aduanera;

Considerando que, según los preceptos aludidos anteriormente, las importaciones definitivas, efectuadas a partir del día 1 de enero de 1986, de mercancías importadas con anterioridad a dicha fecha al amparo de los regímenes aduaneros suspensivos, están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido y que su devengo se producirá en el momento en que se solicite reglamentariamente dicha importación definitiva;

Considerando que las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido configuran la importación definitiva como un hecho imponible distinto de las importaciones temporales de los mismos bienes;

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), establece que, para poder efectuar las deducciones del régimen transitorio relativo a las existencias, los sujetos pasivos deberán presentar al Órgano competente de 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.

En consecuencia, no resultaría procedente la ampliación de la relación de bienes incluidos en el referido inventario y de la petición de deducción correspondiente, una vez transcurrido el indicado plazo;

Considerando que el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre limita el carácter vinculante de las contestaciones a consultas vinculantes formuladas en virtud de dicho precepto a las cuestiones referentes al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el Centro directivo competente para tramitar consultas referentes a las devoluciones de garantías prestadas en virtud de las normas reguladoras de los regímenes aduaneros suspensivos es la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales.

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:

Primero.—Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las importaciones definitivas efectuadas a partir del día 1 de enero de 1986 de bienes colocados al amparo del régimen de importación temporal con anterioridad a dicha fecha.

Segundo.—La realización de dichas importaciones definitivas no atribuirá al sujeto pasivo que las efectúe el derecho a ampliar el inventario de los bienes y la petición de deducción formuladas a efectos de las deducciones en el régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 23 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1773

*RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de enero de 1986, por el que la Federación de la Pequeña y Mediana Empresa de la Provincia de Pontevedra, 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 por el que la Federación de la Pequeña y Mediana Empresa de la Provincia de Pontevedra, con fecha 30 de enero de 1986, formula consulta relativa a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la citada Federación es una organización patronal autorizada para poder efectuar consultas vinculantes en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la consulta tiene por objeto determinar si constituyen actividades diferenciadas, a efectos del citado Impuesto, la de fabricación de gaseosas, y las de venta de artículos, tales como vino y cerveza, comprados a otros proveedores por esos mismos fabricantes para su reventa posterior;

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 10, apartado 3.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), son sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo los siguientes:

a) Aquéllos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos (circunstancia que no concurre respecto de las actividades descritas en el escrito de consulta).

b) Los sectores acogidos a los regímenes especiales simplificados, de la agricultura, ganadería y pesca o del Recargo de equivalencia, si el sujeto pasivo ejercitase otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 94, número 1, del citado Reglamento, entre las condiciones exigidas para poder optar por el régimen simplificado, figura expresamente la de que dicho sujeto pasivo realice con habitualidad y exclusivamente cualesquiera de las actividades económicas descritas en el artículo 97 del propio Reglamento.

No obstante, podrá ser de aplicación el régimen simplificado aunque los sujetos pasivos realicen además otras actividades económicas por las que estuviesen acogidos a los regímenes especiales de la agricultura, ganadería y pesca o del Recargo de equivalencia;

Considerando que el referido artículo 97 incluye expresamente entre las operaciones económicas susceptibles de acogerse al régimen simplificado a las de fabricación de aguas gaseadas, tónica, colas y gaseosas ordinarias (epígrafe de Licencia Fiscal 428.22);

Considerando que, según lo dispuesto en el artículo 142, número 1, del citado Reglamento, el régimen especial del Recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados expresamente de dicho régimen especial;

Considerando que el artículo 135 del Reglamento del Impuesto establece que, a estos efectos, se conceptúan como comerciantes minoristas, a los sujetos pasivos en quienes concurren los siguientes requisitos:

Primero.—Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

Segundo.—Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes, a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales, efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del 80 por 100 del total de las realizadas;

Considerando que el artículo 142, número 3, del mismo Reglamento preceptúa que en el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación este régimen especial, realice otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio minorista sometida a dicho régimen especial tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica, a efectos del régimen de deducciones, obligaciones formales, registrales y contables y demás peculiaridades establecidas en relación a este régimen, cualesquiera que sean los porcentajes de deducción aplicables en los demás sectores.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Federación de la Pequeña y Mediana Empresa de la Provincia de Pontevedra:

Primero.—En los supuestos en que los sujetos pasivos del Impuesto tributasen en el régimen ordinario del Impuesto sobre el Valor Añadido por la totalidad de las actividades económicas por ellos realizadas, no tendrán la consideración de sectores diferenciados de la actividad económica los de fabricación de gaseosas y los de venta de vinos y cervezas fabricados por terceros.

Segundo.—Por el contrario, si los comerciantes de vinos y cervezas estuviesen sometidos al régimen especial del Recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido y ejercitasen además la actividad de fabricación de gaseosas, la de comercio minorista sometida a dicho régimen especial, tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica.

Madrid, 23 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.