

Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al Impuesto.

En particular se incluyen en el concepto de contraprestación, entre otros conceptos, los envases y embalajes y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o parte el servicio derivado, tanto de la prestación principal como de las accesorias a la misma;

Considerando que el número 5 del citado artículo preceptúa que la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los números anteriores se reducirá en el importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.

La disminución de la base imponible quedará condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en el Reglamento del Impuesto;

Considerando que la rectificación de la base imponible por causa de la devolución de los envases reutilizables puede efectuarse mediante una simple operación de resta (envases entregados menos envases devueltos) cuando los tipos impositivos aplicables en cada caso a las operaciones relativas a los bienes contenidos en dichos envases entregados y a los envases devueltos sean idénticos;

Considerando que las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido no establecen beneficio fiscal alguno que resulte aplicable a las entregas de envases reutilizables;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación de Comercio de Cataluña:

Primero.-La base del Impuesto sobre el Valor Añadido estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

En particular se incluyen en el concepto de contraprestación el importe de los envases y embalajes recuperables entregados conjuntamente con el líquido en ellos contenido.

Segundo.-La base imponible determinada con arreglo a lo indicado en el apartado primero anterior se reducirá en el importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.

La disminución de la base imponible quedará condicionada al cumplimiento de los requisitos reglamentariamente establecidos.

Tercero.-En los casos en que los tipos impositivos correspondientes a las entregas de los envases retornables sean idénticos, podrá efectuarse la rectificación de la base imponible por devolución de dichos envases, restando el total de los envases que hayan sido objeto de devolución del total de los envases entregados correspondientes a las operaciones documentadas en factura, y repercutiendo al cliente únicamente el precio de los envases que resulten de la diferencia entre ambas magnitudes, siempre que el resultado de dicha diferencia sea positivo.

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

2597 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa al escrito de fecha 14 de mayo de 1986, por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María 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 14 de mayo de 1986 por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Asociación está autorizada para formular consultas vinculantes a la Administración tributaria, 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 es objeto de consulta la determinación de los supuestos en que los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado pueden realizar otras actividades empresariales o profesionales diferenciadas;

Considerando que 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) establece que a los efectos de dicho Reglamento se considerarán sectores diferenciados de la actividad en todo caso los sectores acogidos a los regímenes especiales simplificados, de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, si el sujeto pasivo ejercitase además otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 94, número 1, apartado 3.º del mismo Reglamento preceptúa que podrán optar por el régimen simplificado los sujetos pasivos que cumplan, entre otros, el

requisito de realizar con habitualidad y exclusivamente cualesquiera de las actividades económicas descritas en el artículo 97 del mismo Reglamento.

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

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.-No podrán acogerse al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido los sujetos pasivos que realicen otras actividades económicas no sometidas a dicho régimen especial, distintas de las acogidas a los regímenes especiales de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia.

Segundo.-Si un sujeto pasivo acogido al régimen simplificado ejercitase además otras actividades económicas sometidas a los regímenes especiales de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, se considerarán sectores de actividad diferenciados del incluido en el régimen simplificado los acogidos a los demás regímenes especiales mencionados.

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

2598 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 14 de mayo de 1986, por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María 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 14 de mayo de 1986, por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Asociación está autorizada para formular consultas vinculantes a la Administración tributaria, 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 en los puertos pesqueros existen pequeños astilleros o varaderos cuya única actividad consiste en la reparación de buques, fundamentalmente pesqueros, y en muy pequeña medida de otras embarcaciones no pesqueras;

Resultando que se consulta si los empresarios titulares de los citados astilleros o varaderos están autorizados a acogerse al procedimiento de devolución regulado en el artículo 84, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que se consulta, asimismo, si dichos empresarios están obligados a aplicar la regla de prorrata en relación a las mismas;

Considerando que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 61, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), las cuotas soportadas por los sujetos pasivos serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción se utilicen por el sujeto pasivo en la realización, entre otras, de las siguientes operaciones:

- Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios que gocen de exención en virtud de lo establecido en el artículo 16 de dicho Reglamento;

Considerando que el artículo 16, números 1 y 2, del Reglamento citado declara exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las reparaciones de buques de pesca y de los objetos incorporados a los mismos o que se utilicen para su explotación;

Considerando que el artículo 65, números 1 y 5, del citado Reglamento prescribe que en las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada uno de los periodos de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho periodo del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo periodo de liquidación en el territorio peninsular español y las islas Baleares como consecuencia de las entregas de bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas.

Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquida-

ción, el exceso podrá ser deducido por orden cronológico en las declaraciones-liquidaciones inmediatamente posteriores, en la cuantía máxima posible en cada una de ellas y hasta un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha de terminación del período en que se originó el derecho a la deducción.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente, en virtud de lo dispuesto en dicho Reglamento, sin que, en tal caso, pueda efectuar su deducción en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el período de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

Considerando que el artículo 84, números 2 y 3, del Reglamento del Impuesto preceptúa que los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 65 del Reglamento por exceder continuamente la cuantía de las mismas de la 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 período de liquidación de dicho año.

El Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar el derecho a solicitar la devolución de los saldos a favor del sujeto pasivo existentes al término de cada período de liquidación en relación con sectores o Empresas determinadas que justifiquen la realización de frecuentes entregas exentas, del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 17 del mismo Reglamento relativo a las exenciones en áreas exentas.

Considerando que las operaciones de reparación de buques de pesca no están exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 17 del Reglamento del Impuesto, por lo que los sujetos que las realicen no podrán acogerse al procedimiento especial de devolución previsto en el artículo 84, número 3, del Reglamento citado;

Considerando que el artículo 68 del Reglamento reiteradamente aludido preceptúa que la regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho y que dicha circunstancia no concurre en el supuesto de empresarios dedicados exclusivamente a efectuar reparaciones de buques sujetas y no exentas al Impuesto o bien plenamente exentas del mismo.

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.—Los sujetos pasivos que única y exclusivamente realicen operaciones de reparación de buques plenamente exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido o sujetas y no exentas del mismo, no podrán acogerse al procedimiento de devolución previsto en el artículo 84, número 3, del Reglamento del Impuesto.

Segundo.—La regla de prorrata no será de aplicación en relación con los mencionados sujetos pasivos.

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

2599 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de marzo de 1986, por el que la Confederación de Comercio de Cataluña 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 10 de marzo de 1986 por el que la Confederación de Comercio de Cataluña formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Entidad es una organización empresarial 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 se formula consulta sobre la procedencia de presentar inventario de existencias y de bienes de inversión en listados de ordenador, anotando en los modelos 032, A-3 y A-5 únicamente el importe total de dichos listados;

Considerando que de conformidad con lo establecido en los artículos 190 y 193, apartado 1.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), para poder efectuar las deducciones del régimen transitorio de dicho Impuesto relativo a las existencias y a los bienes de inversión, será requisito necesario, en ambos casos, la presentación en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo o, en

su defecto, residencia habitual, establecimiento permanente o sede de su actividad económica, de un inventario físico de las existencias a 31 de diciembre de 1985 y/o de los bienes de inversión a la misma fecha, en las condiciones y con el contenido que en dichos preceptos se indica.

Ambos inventarios deberán presentarse en el plazo de un mes, contado a partir de la fecha de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Junto con los referidos inventarios deberá formalizarse la correspondiente petición de deducción en la que se refleje el montante total de la misma;

Considerando que la Orden de 20 de diciembre de 1985 («Boletín Oficial del Estado» del 23) aprobó el modelo 032 para las deducciones en el régimen transitorio en el que se incluyen los modelos A-3 y A-5, relativos, respectivamente, a existencias y bienes de inversión;

Considerando que los preceptos citados no impiden la presentación de listados de ordenador ajustados a lo dispuesto en las normas anteriores;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta presentada por la Confederación de Comercio de Cataluña:

Los inventarios de existencias y de bienes de inversión correspondientes a las deducciones en el régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido podrán cumplimentarse mediante listados de ordenador ajustados a lo previsto en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de diciembre de 1985, siempre que en los modelos oficiales se consignen los importes totales resúmenes resultantes de los datos consignados en dichos listados.

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

2600

RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa al escrito de fecha 25 de junio de 1986, por el que la Asociación Empresarial de Agencias de Transporte de Mercancías y Carga Fraccionada 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 25 de junio de 1986 por el que la Asociación Empresarial de Agencias de Transporte de Mercancías y Carga Fraccionada formula diversas consultas vinculantes 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 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la citada Entidad está autorizada para formular consultas vinculantes relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en la mencionada Ley;

Resultando que las Empresas de transporte de mercancías de carga fraccionada reciben mercancías en una determinada ciudad, las agrupan y posteriormente las envían a los puntos de destino;

Resultando que, en ocasiones, los transportes de mercancías en régimen de carga fraccionada se instrumentan mediante sistemas de colaboración entre varios empresarios que reparten los beneficios netos obtenidos en proporciones diversas, según las circunstancias;

Resultando que en tales supuestos la entrega de las mercancías en los puntos de destino se efectúa ordinariamente por otras Empresas distintas de las receptoras;

Resultando que los contratos de transporte pueden realizarse a porte pagado, si su importe se satisface por el remitente al tiempo de celebrar el contrato, o a porte debido si dicho pago ha de realizarse por el destinatario al tiempo de recibir la mercancía;

Resultando que es objeto de consulta la determinación del sujeto pasivo del Impuesto en las operaciones descritas y de la forma de documentar las citadas operaciones;

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 desarrollo de su actividad empresarial o profesional y las operaciones a ellas asimiladas que se describen en los artículos 6.º, número 3 y 7.º, número 3 de dicha Ley;

Considerando que el artículo 7.º, número 2, apartados 8 y 15 de la mencionada Ley prescribe la consideración de prestaciones de servicios, entre otras las siguientes operaciones:

Los transportes.

Las operaciones de mediación y las de agencia y comisión cuando el comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en