

previa un informe ampliatorio que comprenda los motivos que justifiquen la actuación cerca de la persona o Entidad bancaria o crediticia.

El Director general correspondiente o el Delegado de Hacienda, en su caso, resolverá en el plazo de quince días a partir del siguiente a aquel en que recibieron la solicitud.

2. El requerimiento deberá precisar las cuentas u operaciones objeto de investigación, los sujetos pasivos afectados y el alcance de la misma en cuanto al período de tiempo a que se refiere.

Los datos solicitados podrán referirse a los saldos activos o pasivos de las distintas cuentas; a la totalidad o parte de sus movimientos durante el período de tiempo a que se refiera el requerimiento, y a las restantes operaciones que se hayan producido. Asimismo, las actuaciones podrán extenderse a los documentos y demás antecedentes relativos a los datos solicitados.

El requerimiento precisará también el modo como vayan a practicarse las actuaciones, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo.

3. Aprobada la resolución correspondiente y autorizado por la autoridad competente el requerimiento, éste se notificará a la persona o Entidad requerida.

Las actuaciones podrán desarrollarse bien solicitando de la persona o Entidad requerida que aporte los datos o antecedentes objeto del requerimiento mediante la certificación correspondiente, o bien personándose en la oficina, despacho o domicilio de la persona o Entidad para examinar los documentos que sean necesarios.

La persona o Entidad requerida deberá aportar los datos solicitados en el plazo de quince días. Este mismo plazo habrá de transcurrir como plazo mínimo entre la notificación del requerimiento y la práctica de las actuaciones en las oficinas de la persona o Entidad.

4. El requerimiento, debidamente autorizado, se notificará al sujeto pasivo o retenedor afectado, quien podrá hallarse presente cuando las actuaciones se practiquen en las oficinas de la persona o Entidad bancaria o crediticia.

5. Los órganos competentes de la Administración Tributaria podrán solicitar de los sujetos pasivos la aportación de certificaciones o extractos de las personas o Entidades de carácter financiero con las que operen, cuando sean necesarios para probar o justificar los hechos consignados en sus declaraciones tributarias. Si los interesados no atendiesen este requerimiento, podrá procederse a solicitar la información de la persona o Entidad correspondiente con arreglo a lo dispuesto en este artículo y en el 24 del presente Real Decreto.

#### Art. 26. Utilización de la información.

Los datos e informaciones obtenidos en virtud de lo dispuesto en los artículos 22 a 25 anteriores sólo podrán utilizarse a los fines tributarios encomendados al Ministerio de Economía y Hacienda y de denuncia de hechos que puedan ser constitutivos de delitos monetarios, de contrabando, contra la Hacienda Pública, y de cualesquiera otros delitos públicos.

Cuantas autoridades y funcionarios tengan conocimiento de estos datos estarán obligados al más estricto y completo sigilo respecto de ellos, salvo en los casos citados, en los que se limitarán a deducir el tanto de culpa.

Sin perjuicio de las responsabilidades penales y civiles que pudieran corresponder, la infracción de este particular deber de sigilo se considerará siempre falta disciplinaria muy grave.

#### DISPOSICION ADICIONAL

Los rendimientos implícitos del capital mobiliario, obtenidos por personas o Entidades no residentes, como consecuencia de la realización de emisiones en mercados extranjeros de los activos financieros con rendimiento implícito definidos en el artículo 7 del presente Real Decreto, ajustarán su tributación a lo establecido por el artículo 17 de la Ley 5/1983, de 29 de junio, de acuerdo a las siguientes normas:

Primera.—El rendimiento vendrá determinado por la diferencia existente entre el importe satisfecho en la emisión, primera colocación o endoso y el comprometido a reembolsar al vencimiento, atendiendo, en su caso, a lo dispuesto para los rendimientos libres de impuestos.

Segunda.—El rendimiento se entenderá obtenido en el momento de la amortización o reembolso.

Tercera.—Para la determinación de la residencia de la persona o Entidad perceptora se considerará la correspondiente al mercado en que se emitan los títulos.

Cuarta.—Los rendimientos podrán gozar de la bonificación establecida por el artículo 25, c), de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, cuando cumplan los requisitos y condiciones reglamentariamente establecidos.

Quinta.—Las personas o Entidades que hayan de satisfacer estos rendimientos podrán realizar declaraciones globales con carácter trimestral cuando se den conjuntamente las siguientes circunstancias:

a) Que el pagador de los rendimientos asuma la condición de representante de los no residentes y que se comprometa a realizar el ingreso del impuesto correspondiente.

b) Que se transfiera al exterior el importe neto resultante de la deducción del impuesto a satisfacer del íntegro devengado.

Las declaraciones se presentarán en los plazos y según el modelo establecido por la Resolución de 17 de febrero de 1984 o los que en su lugar se establezcan.

#### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.—Las disposiciones contenidas en el presente Real Decreto se aplicarán a rendimientos procedentes de los activos financieros devengados u obtenidos con posterioridad a 30 de mayo de 1985.

Segunda.—No obstante, quedarán excluidos de este Real Decreto los rendimientos implícitos del capital mobiliario, a que se refiere el artículo 7 emitidos y puestos en circulación con anterioridad al 7 de julio de 1984.

Tercera.—Asimismo los rendimientos implícitos del capital mobiliario procedentes de activos financieros emitidos y puestos en circulación entre el 7 de julio de 1984 y el 30 de mayo de 1985 quedarán excluidos cuando su plazo de vencimiento sea igual o inferior a un año.

Cuarta.—1. Los rendimientos implícitos del capital mobiliario procedentes de activos financieros emitidos y puestos en circulación entre el 7 de julio de 1984 y el 30 de mayo de 1985 con fecha de vencimiento superior a un año, quedarán sometidos al presente Real Decreto siempre que se devenguen u obtengan a partir de 30 de mayo de 1985.

2. La transmisión de estos activos deberá hacerse en lo sucesivo a través de una institución financiera o con intervención de un fedatario público, y el no hacerlo así determinaría que en el momento del reembolso o amortización se impute al tenedor la totalidad del rendimiento obtenido desde el 30 de mayo de 1985.

3. A los efectos de determinación del rendimiento descrito en el apartado anterior, se considerará como valor de adquisición a 30 de mayo de 1985, el valor teórico del título a dicha fecha, determinado en función de la rentabilidad, del período transcurrido desde su emisión y del tiempo que falte hasta su reembolso.

No obstante se computará como valor de adquisición el precio efectivo, si fuese superior, cuando el tenedor lo justifique por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho.

Quinta.—Desde la entrada en vigor del presente Real Decreto se fija un tipo de rendimiento mínimo de igual cuantía que el tipo de interés legal del dinero que afectará a las operaciones con rendimiento implícito o explícito devengado a partir de la citada entrada en vigor, en los términos estipulados en la presente norma.

El citado rendimiento mínimo no es extensible a las operaciones con retención en el origen, que se regularán por su normativa específica, según lo dispuesto en la Orden de 30 de mayo de 1985.

Sexta.—Con efectos temporales idénticos a los previstos en el número anterior, se establece como precio de mercado de las remuneraciones en especie, a efectos de la valoración contemplada en el artículo 5 del presente Real Decreto, el resultante de incrementar en un 25 por 100 el valor de adquisición para el prestatario del bien o servicio entregado como contraprestación a la colocación, captación o utilización de capitales ajenos.

#### DISPOSICION FINAL

El presente Real Decreto entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Dado en Madrid, a 23 de octubre de 1985.

JUAN CARLOS R.

El Ministro de Economía y Hacienda,  
CARLOS SOLCHAGA CATALAN

**22560** REAL DECRETO 2028/1985, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, ha constituido un hito fundamental en el proceso de perfeccionamiento y reforma de la imposición indirecta española exigido, no sólo por imperativos de nuestra adhesión a la Comunidad Económica Europea, sino por razones objetivas de indudable relevancia.

La amplitud del ámbito de aplicación del Impuesto, que se extiende a la generalidad de las actividades empresariales o profesionales, y la propia naturaleza del texto legal determinaron la procedencia de que diversos aspectos de la Ley fuesen desarrollados en el Reglamento del Impuesto.

El presente Reglamento recoge el texto de todas aquellas disposiciones interpretativas de la Ley que se consideran adecuadas para la correcta efectividad del Impuesto.

Además, se ha dado cumplimiento al mandato legal en los numerosos puntos concretos en que se ordenaba su posterior desarrollo reglamentario.

En su virtud, de acuerdo con el dictamen del Consejo de Estado, y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 30 de octubre de 1985.

#### DISPONGO:

Artículo 1.º Se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido que figura en el anexo de la presente disposición.

Art. 2.º El Reglamento entrará en vigor el día 1 de enero de 1986.

No obstante, desde la fecha de publicación de este Reglamento en el «Boletín Oficial del Estado» podrán ejercitar los derechos y serán exigibles las obligaciones que, según lo dispuesto en el mismo, tengan previsto como período para su efectividad el año 1985.

Dado en Madrid a 30 de octubre de 1985.

JUAN CARLOS R.

El Ministro de Economía y Hacienda.  
CARLOS SOLCHAGA CATALAN

#### ANEXO

### Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido

#### TITULO PRELIMINAR

##### Naturaleza y ámbito de aplicación

Artículo 1.º *Naturaleza del Impuesto.*

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava, en la forma y condiciones previstas en la Ley y en este Reglamento, las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales, así como las importaciones de bienes, con independencia de la condición del importador.

Art. 2.º *Ámbito espacial.*

1. El ámbito territorial de aplicación del Impuesto es el territorio peninsular español y las islas Baleares.

A los efectos de este Impuesto, el ámbito espacial a que se refiere el párrafo anterior comprenderá las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de 12 millas náuticas definido en el artículo 3.º de la Ley 10/1977, de 4 de enero, y el espacio aéreo correspondientes a dicho ámbito.

Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en los mencionados territorios, así como las importaciones de bienes en los mismos.

2. El Impuesto sobre el Valor Añadido no se aplicará a las operaciones realizadas en Canarias, Ceuta o Melilla.

Art. 3.º *Normas aplicables.*

1. El Impuesto se exigirá de acuerdo con lo dispuesto en este Reglamento y en las normas reguladoras de los regímenes de concierto, convenio o cesión de tributos que sean aplicables en cada Comunidad Autónoma.

2. En la aplicación del Impuesto se tendrá en cuenta lo dispuesto en los Tratados Internacionales que formen parte del ordenamiento interno español.

#### TITULO PRIMERO

### Entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales

#### CAPITULO PRIMERO

##### DELIMITACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE

Art. 4.º *Hecho imponible.*

1. Están sujetas al Impuesto:

1.º 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, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

2.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 10 y 12 de este Reglamento.

2. Se entenderán, en todo caso, realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las Sociedades mercantiles.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.

c) Las transferencias efectuadas por el sujeto pasivo de bienes o derechos de su patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal o la aplicación total o parcial de los mismos bienes a su consumo particular.

3. La sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

4. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles que estén exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Art. 5.º *Concepto de actividades empresariales o profesionales.*

Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción, materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

Art. 6.º *Concepto de empresarios o profesionales.*

1. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1.º Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales cuando realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito.

2.º Las sociedades mercantiles, en todo caso.

2. La habitualidad podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

Se presumirá la habitualidad:

a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3.º del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las operaciones a que se refiere el artículo 4.º de este Reglamento se exija contribuir por la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales o de Actividades Profesionales y Artísticas.

3. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:

1.º La realización de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios, que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal, con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración en todo caso los arrendadores de bienes.

2.º La urbanización de terrenos y la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque se realicen ocasionalmente.

Art. 7.º *Concepto de edificaciones.*

1. A los efectos de este Impuesto se considerarán edificaciones las construcciones, unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

2. En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén

unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:

1.º Los edificios, considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

2.º Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.

3.º Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.

4.º Los puertos, aeropuertos y mercados.

5.º Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.

6.º Los caminos, canales de navegación, líneas de ferrocarril, carreteras, autopistas y demás vías de comunicación terrestres o fluviales, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

7.º Las instalaciones fijas de transporte por cable.

3. No tendrán la consideración de edificaciones:

1.º Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.

2.º Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca, aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.

3.º Los objetos de uso y ornamentación tales como máquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, números 4 y 5, del Código Civil.

4.º Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

Art. 8.º *Operaciones no sujetas.*

No están sujetas al Impuesto:

1.º La transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, realizada en favor de uno o varios adquirentes, cuando éstos continúen el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando se trate de transmisiones realizadas por actos «inter vivos» si el patrimonio se transmite por partes a distintos adquirentes.

En todo caso, quedarán sujetas al Impuesto las transmisiones de los bienes o derechos que se desafecten de las actividades empresariales o profesionales que determinan la no sujeción de dichas transmisiones.

2.º Las entregas de dinero a título de contraprestación o pago.

3.º Las entregas gratuitas de muestras de mercancías sin valor comercial estimable con fines de prospección o promoción de las actividades empresariales o profesionales.

A efectos de este Impuesto se considerarán muestras los artículos representativos de una determinada clase de mercancías que, por su modo de presentación o cantidad, no puedan ser destinadas a la venta y sólo puedan utilizarse para los fines indicados en el párrafo anterior.

4.º Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuadas para la promoción de las actividades empresariales o profesionales.

5.º Las entregas, sin contraprestación, de impresos u objetos de carácter publicitario en los que se consigne de forma indeleble la identificación del transmitente. No obstante, quedarán sujetas al Impuesto las entregas de objetos publicitarios distintos de los simples impresos, cuando el coste total de los suministros a un mismo destinatario durante el año natural exceda de 10.000 pesetas.

Se exceptúan del indicado límite cuantitativo las entregas de objetos publicitarios a otros sujetos pasivos para su redistribución gratuita a otros destinatarios.

6.º Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales o administrativas.

7.º Los servicios prestados a las cooperativas de trabajo asociado por los socios de las mismas y los prestados a las demás cooperativas por sus socios de trabajo.

8.º Las operaciones previstas en el artículo 10 y en el 12, números 1 y 2, de este Reglamento, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado al realizar la adquisición o importación de los bienes, o de sus elementos componentes, que sean objeto de dichas operaciones.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación incluso en los supuestos en que los sujetos pasivos no hubieran ejercitado el derecho a la deducción que legalmente se les hubiere atribuido.

9.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por el Estado, las Entidades en que se organiza

territorialmente y sus Organismos autónomos, cuando se efectúen sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos Entes actúen por medio de empresa privada o empresa mixta o, en general, de empresas mercantiles.

No obstante, están sujetas al Impuesto las operaciones que tales Entes realicen mediante contraprestación de naturaleza tributaria en el desarrollo de las siguientes actividades:

a) Telecomunicaciones.

b) Distribución de agua, gas, electricidad y energía térmica.

c) Transportes de bienes y personas.

d) Prestación de servicios portuarios y aeroportuarios.

e) Entregas de productos obtenidos, fabricados o transformados por ellos mismos.

f) Las de intervención sobre productos agropecuarios dirigidas a la regulación del mercado de estos productos.

g) Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.

h) Almacenaje y depósito.

i) Las propias de oficinas comerciales de publicidad.

j) Las de agencias de viajes.

k) Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.

l) Enseñanza y las de alimentación, transporte y alojamiento accesorias de aquélla.

m) Las comerciales o mercantiles de los Entes públicos de radio y televisión.

10. Las prestaciones de servicios a título gratuito, distintas de las comprendidas en el artículo 12, apartados 1.º y 2.º, de este Reglamento, que sean obligatorias para el sujeto pasivo en virtud de normas jurídicas o convenios colectivos, incluso los servicios telegráficos y telefónicos prestados en régimen de franquicia.

11. Las obligaciones de no hacer estipuladas con carácter gratuito.

Art. 9.º *Concepto de entrega de bienes.*

1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

A estos efectos se consideran bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía.

2. Tienen la consideración de entrega de bienes:

1.º La constitución, ampliación de su contenido o la transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles.

2.º La transmisión de la propiedad, el uso o el disfrute exclusivos de bienes inmuebles mediante la cesión de títulos que atribuyan dichos derechos sobre los mismos.

3.º La transmisión del poder de disposición sobre mercancías mediante la cesión de títulos representativos de las mismas.

4.º Las ejecuciones de obra en las que el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por 100 de la base imponible.

No obstante, las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles por el empresario, previo encargo del dueño de la obra, se considerarán, en todo caso, como entrega de bienes.

5.º Las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del Impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, sin perjuicio de la tributación que proceda con arreglo a las normas reguladoras de los conceptos «actos jurídicos Documentados» y «operaciones societarias» del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

6.º Las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa.

7.º Las cesiones de bienes en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio.

8.º Las cesiones de bienes en virtud de contratos de arrendamientos-venta y asimilados.

A efectos de este Impuesto se asimilarán a los arrendamientos-venta los arrendamientos con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar dicha opción y, en general, los arrendamientos de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad, vinculante para ambas partes.

9.º Las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra.

3. Igualmente se conceptúa como entrega el autoconsumo de bienes.

**Art. 10. Concepto de autoconsumo de bienes.**

A los efectos de este Impuesto se considerará autoconsumo de bienes:

1.º La transferencia, efectuada por el sujeto pasivo, de bienes corporales o derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles de su patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal o al consumo particular de dicho sujeto pasivo.

2.º La transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales o la cesión de derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles que integren el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, efectuada a título gratuito.

3.º El cambio de afectación de bienes corporales o de derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles de un sector a otro diferenciado de su actividad empresarial o profesional.

A efectos de lo dispuesto en este Reglamento se considerarán sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional los siguientes:

a) Aquellos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, con arreglo a lo dispuesto en el Decreto 2518/1974, de 9 de agosto, y demás disposiciones complementarias.

No se reputará a estos efectos distinta la actividad accesoria a otra principal que contribuya a su realización, cuando el volumen de operaciones realizado el año precedente en dicho sector de actividad no excediera del 5 por 100 del de la principal.

Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a) se considerarán distintos si los porcentajes de deducción que resultarían aplicables en cada uno de los sectores económicos, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 70 de este Reglamento, difiriesen entre sí en más de 50 puntos porcentuales.

b) Los sectores acogidos a los regímenes especiales simplificado, 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.

4.º La afectación o, en su caso, el cambio de afectación de bienes construidos; extraídos, transformados, adquiridos o importados en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo para su utilización en la misma actividad como bienes de inversión.

A los efectos de este apartado 4.º se considerará transformación cualquier alteración de los bienes que determine la modificación de los fines específicos para los cuales sean utilizables.

Lo dispuesto en este apartado 4.º no será de aplicación en los casos en que al sujeto pasivo se le hubiera atribuido el derecho a deducir íntegramente la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido que hubiere soportado en el caso de adquirir a terceros bienes de idéntica naturaleza.

No se entenderá atribuido el derecho a deducir íntegramente las cuotas del Impuesto que hubieren soportado los sujetos pasivos al adquirir bienes de idéntica naturaleza en los siguientes supuestos:

a) En los casos a que se refieren el artículo 61, números 5 y 6, y el artículo 62 de este Reglamento.

b) Si los referidos bienes se utilizasen, incluso parcialmente, en la realización de operaciones que no originasen el derecho a deducir durante la totalidad o parte del plazo fijado para la regularización de deducciones por bienes de inversión.

c) Cuando durante el mismo periodo de regularización, dichos bienes fuesen objeto de una entrega exenta del Impuesto, distinta de las comprendidas en los artículos 15, 16 y 17 de este Reglamento.

**Art. 11. Concepto de prestaciones de servicios.**

1. A los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9.º de este Reglamento.

No tienen la consideración de prestaciones de servicios las importaciones de bienes.

2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:

1.º El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.

2.º Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.

3.º Las cesiones de uso o disfrute de bienes muebles.

4.º Las cesiones y concesiones de derechos de autor, licencias, patentes, marcas de fábrica y comerciales y demás derechos de propiedad intelectual e industrial.

5.º Las obligaciones de hacer y no hacer y las abstenciones estipuladas en contratos de venta en exclusiva o derivadas de convenios de distribución de bienes en áreas territoriales delimitadas.

6.º Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9º anterior.

7.º Los traspasos de locales de negocios.

8.º Los transportes.

9.º Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar.

10. Las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización.

11. Las prestaciones de hospitalización.

12. Los préstamos y créditos.

13. El derecho a utilizar instalaciones deportivas o recreativas.

14. La explotación de ferias y exposiciones.

15. Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.

3. Igualmente tiene esta consideración el autoconsumo de servicios.

**Art. 12. Concepto de autoconsumo de servicios.**

A efectos de este Impuesto se considerará autoconsumo de servicios:

1.º La transferencia de bienes y derechos no comprendidos en el artículo 9.º de este Reglamento, del patrimonio empresarial o profesional al patrimonio personal del sujeto pasivo.

2.º La aplicación total o parcial, al uso particular del sujeto pasivo, de bienes afectos a sus actividades empresariales o profesionales.

3.º Las prestaciones de servicios a título gratuito efectuadas por el sujeto pasivo.

**CAPITULO II**

**EXENCIONES**

**Art. 13. Exenciones en operaciones interiores.**

1. Están exentas de este Impuesto:

1.º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas por los servicios públicos postales.

Se considerarán servicios públicos postales a estos efectos los prestados directamente por el Estado, las Entidades en que se organiza territorialmente o sus Organismos autónomos.

La exención no se extiende a las telecomunicaciones ni a los transportes de pasajeros.

2.º Las prestaciones de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos privados en régimen de precios autorizados.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderán autorizados los precios cuya alteración esté sujeta al trámite previo de autorización o comunicación a algún órgano de la Administración.

Se considerarán directamente relacionadas con las de hospitalización y asistencia sanitaria las prestaciones de servicios de alimentación, alojamiento, quirófano, suministro de medicamentos y material sanitario y otros análogos prestados por clínicas, laboratorios, sanatorios y demás establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

La exención no se extiende a las operaciones siguientes:

a) Las entregas de medicamentos para ser consumidos fuera de los establecimientos mencionados en el párrafo anterior.

b) Los servicios de alimentación, alojamiento y restaurante prestados a personas distintas de los destinatarios de los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria o del propio personal dependiente de la empresa.

c) Los servicios veterinarios.

3.º La asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias definidas como tales por el ordenamiento jurídico, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación del servicio, incluso si se efectúa en establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

La exención se extiende a las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas.

4.º Las entregas de sangre, el plasma sanguíneo y los demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano efectuadas para fines médicos o de investigación o para su procesamiento por idénticos fines.

5.º Las prestaciones de servicios realizadas en el ámbito de sus respectivas profesiones por estomatólogos, odontólogos y protésicos dentales, así como la entrega, reparación y colocación de prótesis dentales y ortopedias maxilares realizadas por los mismos.

6.º Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades constituidas por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto, cuando concurren las siguientes condiciones:

- a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.
- b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.
- c) Que se reconozca previamente el derecho de los sujetos pasivos al disfrute de la exención en la forma prevista en el número 2 de este artículo.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el Impuesto no exceda del 10 por 100 del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las sociedades mercantiles.

7.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, para el cumplimiento de sus fines específicos, realice la Seguridad Social, directamente o a través de sus entidades gestoras o colaboradoras.

Sólo será aplicable esta exención en los casos en que quienes realicen tales operaciones no perciban contraprestación alguna de los adquirentes de los bienes o de los destinatarios de los servicios distintas de las cotizaciones efectuadas a la Seguridad Social.

La exención no se extiende:

- a) A las entregas de medicamentos o de material sanitario realizadas por cuenta de la Seguridad Social.
- b) A las entregas de bienes y prestaciones de servicios a la Seguridad Social, realizadas por otras personas o entidades.

8.º Las prestaciones de servicios de asistencia social que se indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social:

- a) Protección de la infancia y de la juventud.
- b) Asistencia a la tercera edad.
- c) Asistencia a minusválidos físicos o mentales.
- d) Asistencia a minorías étnicas.
- e) Asistencia a refugiados y asilados.
- f) Asistencia a transeúntes.
- g) Asistencia a mujeres con cargas familiares no compartidas.
- h) Acción social comunitaria y familiar.
- i) Prevención de la delincuencia y reinserción social.
- j) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.
- k) Asistencia a ex-reclusos.

Se considerarán actividades de protección de la infancia y de la juventud las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes, la de asistencia a lactantes, la custodia y atención a niños menores de seis años de edad, la realización de cursos, excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de veinticinco años de edad.

La exención comprende la prestación de los referidos servicios sociales, así como los de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos.

La exención no se extiende a los servicios de alimentación, alojamiento y transporte prestados a dichas personas o entidades, o por cuenta de las mismas, por otros empresarios.

9.º Las prestaciones de servicios relativas a la educación de la infancia o de la juventud, a la enseñanza en todos los niveles y grados del sistema educativo, a las escuelas de idiomas y a la formación o al reciclaje profesional, realizadas por Centros docentes, así como los servicios de alimentación, alojamiento y transporte accesorios a los anteriores prestados directamente por los mencionados Centros, con medios propios o ajenos.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se consideran Centros docentes: Los comprendidos en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, y 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación.

La exención no se extiende a los servicios de alimentación, alojamiento y transporte prestados por otros empresarios a Centros docentes o por su cuenta.

10. Las clases a título particular sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo, impartidas fuera de los Centros docentes y con independencia de los mismos.

11. Las cesiones de personal realizadas en el cumplimiento de sus fines, por instituciones religiosas legalmente reconocidas, para el desarrollo de las siguientes actividades:

- a) Hospitalización, asistencia sanitaria y demás directamente relacionadas con las mismas.
- b) Las de asistencia social comprendidas en el apartado 8.º anterior.
- c) Educación, enseñanza, formación y reciclaje profesional.

12. Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o 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.

Se entenderán incluidas en el párrafo anterior los Colegios profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este apartado 12.

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.

El disfrute de esta exención requerirá el previo reconocimiento del derecho de los sujetos pasivos con arreglo a lo dispuesto en el número 2 de este artículo.

13. Los servicios prestados por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos privados de carácter social a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación y siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.

14. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:

- a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.
- b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos y parques zoológicos.
- c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d) La organización de exposiciones y conferencias.

15. El transporte de enfermos o heridos en ambulancias o vehículos especialmente adaptados para ello.

16. Las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización, así como las prestaciones de servicios relativas a las mismas realizadas por agentes y corredores de seguros y reaseguros.

Dentro de las operaciones de seguro se entenderán comprendidas las modalidades de previsión.

17. Las entregas de efectos timbrados de curso legal en España por importe no superior a su valor facial.

La exención no se extiende a los servicios de expedición de efectos timbrados prestados en nombre y por cuenta de terceros.

18. Las siguientes operaciones financieras, cualquiera que sea la persona o entidad que las realice:

- a) Los depósitos en efectivo en sus diversas formas, incluidos los depósitos en cuentas corrientes y cuentas de ahorro, y las demás operaciones relacionadas con los mismos, incluidos los servicios de cobro o pago prestados por el depositario en favor del depositante.

La exención no se extiende a los servicios de gestión de cobro de créditos, letras de cambio, recibos y otros documentos.

No se considerarán de gestión de cobro las operaciones relativas a tarjetas de pago o crédito ni las de abono en cuenta de cheques o talones.

- b) La transmisión de depósitos en efectivo, incluso mediante certificados de depósito o títulos que cumplan análoga función.

c) La concesión de créditos y préstamos en dinero, cualquiera que sea la condición del prestatario y la forma en que se instrumente, incluso mediante efectos financieros o títulos de otra naturaleza.

- d) Las demás operaciones, incluida la gestión, relativas a préstamos o créditos efectuadas por quienes los concedieron en todo o en parte.

La exención no alcanza a las operaciones de gestión de préstamos y créditos realizadas por personas distintas de quienes los concedieron ni a los servicios prestados a los demás prestamistas en los préstamos sindicados.

En todo caso estarán exentas las operaciones de permuta financiera.

- e) La transmisión de préstamos o créditos.

f) La prestación de fianzas, avales, cauciones, y demás garantías reales o personales, así como la emisión, aviso, confirmación y demás operaciones relativas a los créditos documentarios.

La exención se extiende a la gestión de garantías de préstamos o créditos efectuados por quienes concedieron los préstamos o créditos garantizados o las propias garantías.

g) La transmisión de garantías.

h) Las operaciones relativas a transferencias, giros, cheques, libranzas, pagarés, letras de cambio, tarjetas de pago o de crédito y otros órdenes de pago, incluida la compensación interbancaria de cheques y talones.

No se incluye en la exención el servicio de cobro de letras de cambio o demás documentos que se hayan recibido en gestión de cobro.

i) La transmisión de los efectos y órdenes de pago a que se refiere la letra h) anterior, incluso la transmisión de efectos descontados.

No se incluye en la exención la cesión de efectos en comisión de cobranza.

j) Las operaciones de compra, venta o cambio y servicios análogos que tengan por objeto divisas, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago, a excepción de las monedas y billetes de colección.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerarán de colección las monedas y los billetes que no sean normalmente utilizados para su función de medio legal de pago o tengan un interés numismático y las piezas de plata, de oro o de otro metal.

k) Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás títulos valores, no mencionados en las letras anteriores de este apartado 18, con excepción de:

a') Los representativos de mercaderías.

b') Los títulos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de un bien inmueble.

No tienen esta naturaleza las acciones o las participaciones en sociedades u otras entidades.

La exención no se extiende al depósito de títulos valores ni a la gestión de los mismos por cuenta de los titulares, sean o no depositantes.

A estos efectos se considerará que no constituyen gestión los servicios relacionados con la transmisión de títulos valores.

l) La transmisión de los títulos valores a que se refiere la letra k) anterior, incluso por causa de su emisión o amortización.

m) La mediación, lleve o no aparejada la fe pública, en las operaciones exentas descritas en las letras anteriores de este apartado 18.

La exención se extiende a los servicios de mediación en la transmisión o en la colocación en el mercado de depósitos, de préstamos en efectivo o de títulos valores realizada por cuenta de sus entidades emisoras o de los titulares de los mismos, incluso en los casos en que medie el aseguramiento de dichas operaciones.

n) La gestión de los Fondos de Inversión Mobiliaria, de Pensiones, de Inversión en Activos del Mercado Monetario, de Regulación del Mercado Hipotecario y Colectivos de Jubilación, constituidos de acuerdo con su legislación específica.

ñ) Los servicios de intervención en las operaciones a que se refieren las letras anteriores de este apartado 18, prestados por Agentes de Cambio y Bolsa, Corredores de Comercio Colegiados y Notarios.

19. Las loterías, apuestas y juegos organizados por el Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado y la Organización Nacional de Ciegos, y, en su caso, los órganos correspondientes de las Comunidades Autónomas, así como las actividades cuya autorización o realización no autorizada constituyan los hechos imponible de la tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias o de la tasa que grava los juegos de suerte, envite o azar.

La exención no se extiende a los servicios de gestión y demás operaciones de carácter accesorio o complementario de las incluidas en el párrafo anterior que no constituyan el hecho imponible de las referidas tasas.

20. Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria.

A estos efectos se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley del Suelo y demás normas urbanísticas, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos que no tengan la condición de edificables:

a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, realizadas por el promotor de la urbanización.

b) Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al Impuesto.

No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de los terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas.

21. Las entregas de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación inicial a las Juntas de Compensación por los propietarios de terrenos comprendidos en polígonos de actuación urbanística y las adjudicaciones de terrenos que se efectúen a los propietarios citados por las propias Juntas en proporción a sus aportaciones.

La exención se extiende a las entregas de terrenos a que dé lugar la reparcelación en las condiciones señaladas en el párrafo anterior.

Esta exención estará condicionada al cumplimiento de los requisitos exigidos por la legislación urbanística.

22. Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A efectos de este Reglamento los terrenos en que se hallen enclavadas las edificaciones comprenderán aquellos en los que se hayan realizado las obras de urbanización accesorias a los mismos.

No obstante, tratándose de viviendas unifamiliares, los terrenos urbanizados de carácter accesorio no podrán exceder de 5.000 metros cuadrados.

La exención no se extiende:

a) A las entregas de edificaciones efectuadas en el ejercicio de la opción de compra inherente a un contrato de arrendamiento por empresas dedicadas habitualmente a realizar operaciones de arrendamiento financiero.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, el compromiso de ejercitar la opción de compra frente al arrendador se asimilará al ejercicio de la opción de compra.

b) A las entregas de edificaciones para su inmediata rehabilitación por el adquirente.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerarán rehabilitación de edificaciones las actuaciones destinadas a la reconstrucción de las mismas mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas, siempre que el coste de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 de la base imponible de dichas entregas.

A los efectos de lo dispuesto en este Reglamento, se considerará primera transmisión la realizada por el promotor, siempre que tenga lugar una vez terminada la edificación o rehabilitación y antes de la utilización ininterrumpida por un plazo de dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute, o de la cesión de la edificación por el mismo plazo en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra siempre que, además, el adquirente sea una persona distinta de la que utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los periodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de las mismas en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

23. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de este Reglamento, y que tengan por objeto los siguientes bienes:

a) Terrenos, incluidas las construcciones de carácter agrario utilizadas para la explotación de una finca rústica.

b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidos los garajes y anexos accesorios a estas últimas y los muebles arrendados conjuntamente con ellas.

La exención no comprende:

a) Los arrendamientos de terrenos para estacionamiento de vehículos.

b) Los arrendamientos de terrenos para depósito o almacenaje de bienes, mercancías o productos.

c) Los arrendamientos de terrenos para exposiciones o para publicidad.

d) Los arrendamientos con opción de compra de terrenos o viviendas cuya transmisión esté sujeta y no exenta al Impuesto.

e) Los arrendamientos de apartamentos o bungalows amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.

24. Las entregas de bienes que hayan sido utilizados por el transmitente exclusivamente en la realización de operaciones exentas del Impuesto en virtud de lo establecido en este artículo, siempre que al sujeto pasivo no se le haya atribuido el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al

realizar la adquisición o importación de dichos bienes o de sus elementos componentes.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se considerará que al sujeto pasivo no se le ha atribuido el derecho a efectuar la deducción parcial de las cuotas soportadas cuando haya utilizado los bienes o servicios adquiridos exclusivamente en la realización de operaciones exentas que no originen el derecho a la deducción, aunque hubiese sido de aplicación la regla de prorrateo.

25. Las entregas de bienes cuya adquisición o importación o la de sus elementos componentes, no hubiera determinado el derecho a deducir en favor del transmitente en virtud de lo dispuesto en el artículo 61, números 4 y 5, y en el artículo 62 de este Reglamento.

26. Las entregas de pinturas o dibujos realizados a mano y las esculturas, grabados, estampas y litografías, siempre que, en todos los casos, se trate de obras originales y se efectúen por los artistas autores de las mismas o por terceros que actúen en nombre y por cuenta de aquéllos.

A efectos de este Reglamento se considerarán:

a) Pinturas y dibujos realizados a mano, los confeccionados directamente por el artista empleando procedimientos exclusivamente manuales.

No tendrán esta consideración:

a) Las copias de pinturas o dibujos aunque estén autenticadas por el artista.

b) Las obras realizadas sobre un trazo o dibujo obtenido por procedimientos ordinarios de grabado o impresión.

c) Las realizadas por medios mecánicos que tengan por objeto suplir la intervención humana.

d) Los planos, dibujos de modistas o de joyas, las telas pintadas para decorados y, en general, los dibujos industriales.

e) Los artículos de cerámica, mosaicos y demás objetos decorados a mano.

b) Esculturas originales, las ejecutadas por el artista y el primer ejemplar obtenido del molde sacado de las mismas.

No tendrán esta consideración:

a) Los moldes, aunque estén contruidos o sean diseñados por escultores.

b) Las obras efectuadas por medios mecánicos, fotomecánicos o químicos.

c) Las reproducciones en serie.

d) Los objetos de artesanía y artículos típicos de carácter comercial.

c) Grabados, estampas o litografías originales, las que, habiendo sido firmadas y numeradas por el artista, procedan directamente de una o varias planchas totalmente ejecutadas a mano por el mismo, cualquiera que sea la técnica empleada, excepto las obtenidas por medios mecánicos o fotomecánicos.

2. El reconocimiento del derecho de los sujetos pasivos a gozar de las exenciones a que se refieren los apartados 6.<sup>o</sup> y 12 del número 1 anterior se efectuará por la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción territorial radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo, previa solicitud del interesado, y surtirá efectos respecto de las operaciones cuyo devengo se produzca a partir de la fecha del correspondiente acuerdo.

La eficacia de dicho reconocimiento quedará además condicionada a la concurrencia de los requisitos que, según lo dispuesto en este Reglamento, fundamentan la exención.

Art. 14. *Concepto de entidades o establecimientos de carácter social.*

1. A efectos de lo dispuesto en el artículo anterior, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquellos en los que concurren los siguientes requisitos:

1.<sup>o</sup> Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

Se entenderán destinados al desarrollo de las actividades exentas los beneficios utilizados en inversiones o consumos efectuados para el desarrollo de las mismas.

2.<sup>o</sup> Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3.<sup>o</sup> Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos, y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número 1, apartado 8.<sup>o</sup>, del artículo 13 anterior.

2. Las entidades o establecimientos de carácter social deberán solicitar el reconocimiento de su condición de la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción esté situado su domicilio fiscal.

La eficacia de dicho reconocimiento quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en este Reglamento, fundamentan la exención.

Art. 15. *Exenciones relativas a las exportaciones.*

Están exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

1. Las entregas de bienes enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla o bien exportados definitivamente al extranjero por el transmitente o por un tercero en nombre y por cuenta de éste.

Las entregas de bienes con destino a las zonas marítimas situadas fuera del mar territorial a que se refiere el artículo 2.<sup>o</sup> de este Reglamento tendrán, a efectos de la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, la misma consideración que las entregas de bienes exportados con carácter definitivo al extranjero.

La exención estará condicionada a la salida efectiva de los bienes del territorio peninsular español o Islas Baleares, entendiéndose producida la misma cuando así lo establezca la legislación aduanera.

A efectos de acreditar su derecho a la exención, el transmitente deberá conservar a disposición de la Administración, durante el plazo de prescripción del Impuesto, las copias de las facturas, las notas de pedidos, los documentos de transporte, los de pago, los prescritos por la legislación de control de cambios, el duplicado de la declaración en el que se acredite, por diligencia de la Aduana, la salida de los bienes y demás documentos justificativos de la operación.

2. Las entregas de los bienes enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla, o bien exportados definitivamente al extranjero por el adquirente no establecido en el territorio peninsular español o Islas Baleares, o por un tercero en nombre y por cuenta de éste, cuando se cumplan las condiciones y requisitos que, para cada caso, se señalan a continuación:

1.<sup>o</sup> Expediciones de carácter comercial.

Cuando los bienes objeto de las entregas constituyan una expedición comercial, la exención estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) El adquirente o tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste deberá entregar al proveedor un acuse de recibo de los bienes en el momento en que sean puestos a disposición de aquéllos.

b) Los bienes deberán salir efectivamente del territorio peninsular español o Islas Baleares en el plazo de tres meses siguientes a la fecha de la puesta a disposición de los mismos, entendiéndose producida la salida cuando así lo establezca la legislación aduanera.

c) Las declaraciones de envío a Canarias, Ceuta y Melilla o de exportación al extranjero se cumplimentarán por el proveedor de los bienes, a su nombre, y se presentarán en la Aduana por el adquirente o por el tercero que haya actuado en su nombre y por su cuenta, quienes, en el plazo de treinta días siguientes a la fecha de la salida de los bienes, remitirán al proveedor el duplicado de las declaraciones con la diligencia de la Aduana que acredite dicha salida.

Cuando hayan transcurrido los plazos indicados en esta letra c) y en la anterior, b), sin que el proveedor haya recibido los justificantes de la exportación, deberá éste liquidar el Impuesto correspondiente a la operación.

d) El proveedor deberá conservar a disposición de la Administración la documentación indicada en el número 1 anterior.

2.<sup>o</sup> Régimen de viajeros.

A) Las entregas de bienes a viajeros que residan habitualmente en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero estarán exentas del Impuesto siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que los bienes objeto de dichas entregas no constituyan una expedición comercial.

Se considerará que los bienes no constituyen una expedición comercial cuando se hayan adquirido en forma ocasional para destinarlos exclusivamente al uso personal del viajero o de su familia, o para ofrecerlos como regalos a otras personas residentes también fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares, y que, por su naturaleza o cantidad, no pueda presumirse la posibilidad de su utilización en una explotación o actividad económica cualquiera.

b) Que el valor unitario de los bienes adquiridos, incluidos el Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuestos Especiales, sea superior a 25.000 pesetas.

c) Que el transmitente expida la correspondiente factura que deberá estar ajustada al modelo oficial aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda, en la que consignará separadamente el

precio y la cuota del Impuesto repercutida al adquirente, sin perjuicio de practicar su devolución en la forma prevista en el artículo 86 de este Reglamento.

d) Que los bienes adquiridos por el viajero salgan efectivamente del territorio de aplicación del Impuesto.

A tal efecto, el viajero deberá presentar los bienes en la Aduana de salida en el plazo de los tres meses siguientes a la expedición de la correspondiente factura, para que por aquella oficina se haga constar la salida de los bienes.

e) Que el viajero adquirente de los bienes resida fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares, circunstancia que podrá acreditar mediante el pasaporte, documento nacional de identidad o cualquier otro documento o certificación oficial expedido a estos efectos, y cuyos datos deberá hacer constar el transmitente en la factura que expida.

B) Están exentas las entregas de bienes efectuadas en las tiendas libres de impuestos que, bajo control aduanero, existan en los puertos y aeropuertos, así como las efectuadas a bordo de los buques o aeronaves que realicen navegación internacional.

3.º La exención establecida en este número 2 no comprende las entregas de bienes destinados al equipamiento o avituallamiento de embarcaciones deportivas o de recreo, de aviones de turismo o de cualquier medio de transporte de uso privado del adquirente.

3. Las prestaciones de servicios consistentes en trabajos realizados sobre bienes muebles adquiridos en el interior del territorio peninsular español o Islas Baleares o importados para ser objeto de dichos trabajos en el territorio peninsular español o Islas Baleares y seguidamente enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla o exportados definitivamente al extranjero.

Los trabajos a que se refiere el párrafo anterior son los que tienen por objeto el perfeccionamiento o transformación de los indicados bienes, incluso mediante la incorporación a los mismos de otros bienes de cualquier origen.

La exención quedará condicionada a la concurrencia de los siguientes requisitos:

1.º Que los bienes resultantes de los trabajos efectuados sean directamente enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla, o exportados con el mismo carácter al extranjero por quien realizó dichos trabajos o por su destinatario no establecido en el territorio peninsular español o Islas Baleares, o bien por un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

La salida de los bienes del territorio peninsular español o Islas Baleares habrá de efectuarse en la forma prevista, según los casos, en los números 1 y 2 de este artículo.

2.º Que el sujeto pasivo que preste los servicios esté en posesión de los documentos justificativos de la salida de los bienes y de los demás que procedan de los que se indican en el número 1 precedente.

4. Las entregas de bienes a Organismos debidamente reconocidos que los envíen con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla o los exporten definitivamente al extranjero en el marco de sus actividades humanitarias, caritativas o educativas.

A los efectos de esta exención, corresponderá al Centro de Gestión y Cooperación Tributaria el reconocimiento oficial de los Organismos que ejerzan las actividades a que se refiere el párrafo anterior, a solicitud de los mismos y previo informe del Departamento ministerial respectivo en el que se acredite que dichos Organismos actúan sin fin de lucro.

La exención quedará condicionada a que los bienes adquiridos por dichos Organismos sean exportados definitivamente al extranjero o enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla en el plazo de tres meses siguientes a la fecha de la correspondiente adquisición, lo que se acreditará mediante la declaración aduanera de salida, cuya copia deberá ser remitida al proveedor en el plazo de los diez días siguientes a la fecha de su realización.

Para la justificación de la exención, el proveedor deberá tener en su poder los siguientes documentos: El duplicado de la factura, la nota pedido en la que se declare por el adquirente el destino a la exportación de los bienes y el compromiso de pagar el impuesto si ésta no se realiza, copia del certificado de reconocimiento oficial del Organismo que efectúe la adquisición otorgado por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria y copia de la declaración de salida de los bienes.

El incumplimiento de los plazos a que se refiere el párrafo tercero de este número 4 determinará la obligación de efectuar la liquidación y repercusión del Impuesto correspondiente.

5. Las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias, distintas de las que gozan de exención conforme al artículo 13 de este Reglamento, cuando estén directamente relacionadas con las operaciones siguientes:

1.º Las exportaciones de bienes al extranjero, tanto si tienen carácter definitivo como temporal.

2.º Los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla, igualmente de carácter definitivo o temporal.

El destinatario de los servicios deberá entregar a quien haya de prestarlos un escrito en el que declare que los bienes a que se refieren los mismos serán objeto de exportación o envío a Canarias, Ceuta o Melilla.

La salida de dichos bienes del territorio peninsular español o Islas Baleares habrá de efectuarse dentro de los tres meses siguientes a la fecha de realización del servicio. Dicha circunstancia se acreditará mediante copia del documento aduanero correspondiente a la salida de los bienes, que deberá remitirse por el destinatario de los servicios a quien los preste en los 10 siguientes a la salida.

Transcurridos los plazos indicados anteriormente sin haberse recibido el documento indicado por el sujeto pasivo que preste el servicio deberá éste liquidar el impuesto que corresponda.

Se considerarán comprendidos entre los servicios exentos de este número 5, los de transporte; carga, descarga y conservación; custodia, almacenaje y embalaje; alquiler de los medios de transporte, contenedores y materiales de protección de las mercancías; los prestados por Agentes de Aduanas y otros análogos.

6. Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros, cuando intervengan en las operaciones descritas en el presente artículo o en las realizadas fuera del territorio peninsular español o de las Islas Baleares.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se incluirán entre las operaciones realizadas fuera del territorio indicado las entregas de bienes efectuadas en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero con destino a la exportación y las exportaciones de bienes de los citados territorios.

Esta exención no se aplica a los servicios de mediación de las agencias de viajes que contraten en nombre y por cuenta del viajero prestaciones que se efectúen en Canarias, Ceuta o Melilla o en cualquier Estado miembro de la Comunidad Económica Europea.

Art. 16. *Exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones.*

Están exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

1. Las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera.

La exención no alcanzará a las operaciones indicadas en el párrafo anterior cuando se refieran a los buques de guerra, ni a las embarcaciones deportivas o de recreo.

Cuando los buques, cuya entrega, construcción o transformación se hubiese beneficiado de la exención a que se refiere este número 1, fuesen desafectados posteriormente de las actividades que determinaron dicho beneficio, el adquirente o propietario de los mismos deberá declararlo para su importación dentro del mes siguiente a la fecha en que se entienda producida la referida desafectación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 33. número 3, de este Reglamento, siempre que no hayan transcurrido más de quince años desde la realización de las operaciones exentas.

La aplicación de las exenciones de este número 1 se ajustará a las siguientes reglas:

1.ª Se entenderá que un buque está afecto esencialmente a la navegación marítima internacional cuando más del 50 por 100 de la distancia recorrida en las singladuras realizadas durante cada dos años naturales consecutivos correspondan a dicha navegación o asimilada, según las previsiones contenidas en el anexo de este Reglamento.

A estos efectos, el año en que se efectúe la entrega, construcción o transformación se considerará año natural completo, cualquiera que sea la fecha de realización de dichas operaciones.

2.ª Se entenderá que un buque ha sido objeto de transformación, cuando el importe de la contraprestación de los trabajos efectuados en el mismo exceda del 50 por 100 de su valor en el momento de su entrada en el astillero con dicha finalidad.

A estos efectos, el valor del buque se determinará de acuerdo con las normas contenidas en la legislación aduanera para configurar el valor en Aduana de las mercancías a importar.

3.ª El transmitente o quienes presten los servicios indicados deberán tener en su poder, además del duplicado de la factura correspondiente o de los contratos de fletamento o de arrendamiento, una copia autorizada de la inscripción del buque en la lista procedente del Registro de matrícula que le faculta para el desarrollo la actividad exenta.

Si se trata de la construcción del buque, dicha copia autorizada de su matriculación deberá ser entregada por el adquirente al transmitente en el plazo de un mes a partir de la fecha de la concesión del abanderamiento; en otro caso, se procederá por el

constructor a la liquidación del Impuesto con los intereses de demora que procedan.

2. Las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques enumerados en el párrafo primero del número 1 anterior, con las excepciones previstas en el párrafo segundo del mismo número, cuando dichos objetos se utilicen en la explotación de los buques y estén situados a bordo de los mismos o se incorporen a ellos, para los mismos fines, después de su inscripción en el Registro de matrícula de buques.

Se considerarán bienes incorporados o utilizados en la explotación de los buques, entre otros, los siguientes: los aparejos e instrumentos de a bordo; los que constituyan su utillaje; los destinados a su amueblamiento o decoración, y los instrumentos, equipos, materiales y redes empleados en la pesca, tales como los cebos, anzuelos, sedales, cajas para embalaje del pescado y análogos. En todo caso, estos objetos habrán de quedar efectivamente incorporados o situados a bordo de los buques y formar parte del inventario de sus pertenencias.

La exención sólo procederá cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1.<sup>a</sup> Que el adquirente de los bienes o destinatario de los servicios a que se refiere este número 2 sea la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación.

2.<sup>a</sup> Que dicha persona o entidad remita al transmitente o a quien preste los servicios susceptibles de exención, dentro del plazo de un mes a partir de la fecha de entrega o prestación de los servicios, un documento expedido por la Aduana en el que se acredite la efectiva incorporación o puesta a bordo de los bienes en el buque.

3.<sup>a</sup> Que los bienes que hubiesen sido objeto de entrega permanezcan efectivamente incorporados o colocados a bordo de los buques cuya actividad determine la exención.

Si el buque, al que se hubiesen incorporado dichos bienes o a bordo del cual se hubiesen colocado, se desafectase de las actividades que determinaron el beneficio fiscal, o si dichos bienes se desagregaran de los buques dedicados a actividades exentas y se incorporasen o colocasen a bordo de otros afectos a actividades distintas, la persona o entidad propietaria o, en su caso, explotadora del buque en el que permanezcan los bienes estará obligada a declararlos para su importación en los términos y con aplicación de las normas previstas en el número 1 anterior.

En relación con las exenciones reguladas en este número serán de aplicación las reglas 1.<sup>a</sup> y 3.<sup>a</sup> del párrafo cuarto del número 1 anterior.

3. La entrega, construcción, transformación, reparación, mantenimiento, fletamento total y arrendamiento de las aeronaves utilizadas exclusivamente por las Compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional.

Cuando las aeronaves, cuya entrega, construcción o transformación se hubiese beneficiado de la exención, dejaran de cumplir las condiciones previstas en el párrafo anterior, el adquirente o propietario de las mismas deberá declararlas para su importación dentro del mes siguiente a la fecha en que dejen de cumplirse dichas condiciones de acuerdo con lo establecido en el artículo 33, número 3, de esta Reglamentación, siempre que no hayan transcurrido quince años desde la fecha de realización de las operaciones exentas.

A los efectos de las exenciones de este número 3 se aplicarán las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> Se entenderá que una Compañía se dedica esencialmente a la navegación aérea internacional cuando más del 50 por 100 de la distancia total recorrida en los vuelos efectuados por todas las aeronaves utilizadas exclusivamente por la misma durante cada dos años naturales consecutivos correspondan a dicha navegación o asimilada, de acuerdo con lo dispuesto en el anexo de este Reglamento.

A estos efectos, el año en que se efectúe la entrega, construcción o transformación se considerará año natural completo cualquiera que sea la fecha de realización de dichas operaciones.

2.<sup>a</sup> Se entenderá que una aeronave ha sido objeto de transformación cuando el importe de la contraprestación de los trabajos efectuados en ella exceda del 50 por 100 del valor que la misma tuviera en el momento de su entrada en el taller para realizar dichos trabajos.

A estos efectos, el valor de la aeronave se determinará de acuerdo con las normas contenidas en la legislación aduanera para configurar el valor en Aduana de las mercancías a importar.

3.<sup>a</sup> Para la justificación del derecho a la exención el transmitente de los bienes o quienes presten los servicios a que se refiere este número deberán tener en su poder, además del duplicado de la factura o de los contratos de fletamento o arrendamiento correspondientes, una copia autorizada de la inscripción de la aeronave en el Registro de Matrícula de la Zona Aérea que proceda, con indicación de la Compañía a que pertenezca, así como

una declaración de la Compañía en la que se haga constar que la misma ha cumplido, durante los dos años naturales inmediatamente anteriores, las condiciones que determinan su dedicación esencial a la navegación aérea internacional, en los términos previstos en la regla 1.<sup>a</sup> precedente.

Si se trata de la construcción de la aeronave, la copia autorizada de su inscripción deberá entregarse por el adquirente al transmitente en el plazo de un mes a partir de la fecha de matriculación; en otro caso, se procederá por el constructor a la liquidación del Impuesto con los intereses de demora que procedan.

4. Las entregas, reparaciones, mantenimiento y arrendamiento de los bienes incorporados a aeronaves a que se refiere el número 3 anterior, siempre que dichos objetos se utilicen en la explotación de tales aeronaves y estén situados a bordo de las mismas o se incorporen a ellas, para los mismos fines, después de su inscripción en el Registro de aeronaves correspondiente.

Se consideran incorporados o utilizados en la explotación de las aeronaves los bienes que se destinen a su equipamiento, quedando efectivamente situados a bordo de dichas aeronaves e incluidos en el inventario de sus pertenencias.

Las exenciones previstas en este número sólo procederán cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1.<sup>a</sup> Que el adquirente o destinatario de los servicios sea la propia Compañía a que pertenezca la aeronave o a la que corresponda su explotación.

2.<sup>a</sup> Que dicha Compañía remita al transmitente o a quien preste los servicios susceptibles de exención, dentro del plazo de un mes a partir de la fecha de la entrega o prestación de los servicios, un documento expedido por la Aduana en el que se acredite la efectiva incorporación o puesta a bordo de los bienes en la aeronave.

3.<sup>a</sup> Que los bienes que hubiesen sido objeto de una entrega permanezcan efectivamente incorporados o situados a bordo de las aeronaves a las que alcance el beneficio de la exención.

Si dichos bienes se incorporasen posteriormente a otras aeronaves que no cumplan las condiciones previstas en este número 4, la Compañía explotadora de estas últimas estará obligada a declararlos para su importación en los términos previstos en el número 1 anterior.

4.<sup>a</sup> Que el transmitente o quienes presten los servicios a que se refiere este número 4 estén en posesión de los documentos mencionados en el número 3, párrafo tercero, regla 3.<sup>a</sup> anterior, que resulten procedentes.

5. Las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de los siguientes buques:

1.<sup>o</sup> Los que realicen navegación marítima internacional o asimilada definidas en el anexo de este Reglamento.

2.<sup>o</sup> Los afectos al salvamento o a la asistencia marítima.

3.<sup>o</sup> Los afectos a la pesca costera, sin que la exención se extienda a las provisiones de a bordo.

En ningún caso estarán exentas las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado.

Se considerarán productos de avituallamiento los definidos como tales en el anexo de este Reglamento.

La exención quedará condicionada a los siguientes requisitos:

a) El proveedor de los productos de avituallamiento deberá tener en su poder el duplicado de la factura que expida y la nota de pedido de la persona o entidad que explote el buque, en la que se declare el destino de dichos productos.

b) La puesta a bordo de los buques cuya actividad o afectación justifique la exención deberá hacerse en el plazo de los tres meses siguientes a la entrega y se acreditará con el correspondiente documento de embarque.

Los duplicados de estos documentos se remitirán por el adquirente de los productos de avituallamiento a su proveedor en el plazo de un mes siguiente a la realización del embarque.

c) El incumplimiento de los plazos señalados en la letra b) anterior determinará la obligación a cargo del proveedor de liquidar y repercutir el Impuesto que corresponda.

6. Las entregas de productos destinados al avituallamiento de las aeronaves que realicen navegación aérea internacional o asimilada, cuando sean adquiridos por las Compañías a que pertenezcan dichas aeronaves y se introduzcan en los depósitos de las mismas controlados por las autoridades aduaneras.

La exención estará condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en el número 5 anterior, para los avituallamientos de buques.

7. Las prestaciones de servicios distintas de las comprendidas en los números 1, 2, 3 y 4 de este artículo, realizadas para atender las necesidades directas de los buques y aeronaves allí contemplados y de su cargamento.

Se entenderán comprendidas en este número, entre otras, las siguientes prestaciones de servicios:

a) En relación con los buques: Los servicios de pilotaje, remolque y amarre; utilización de las instalaciones portuarias; operaciones de conservación de buques y del material de a bordo (desinfección, desinsectación, desratización, limpieza de las bodegas); servicios de guarda y de prevención de incendios; visitas de seguridad y peritajes técnicos; asistencia y salvamento del buque, y operaciones efectuadas en el ejercicio de su profesión por los corredores e intérpretes marítimos, consignatarios y agentes marítimos.

b) En relación con el cargamento de los buques: las operaciones de carga y descarga del buque; alquiler de contenedores y de material de protección de las mercancías; custodia de las mercancías; estacionamiento y tracción de los vagones de mercancías sobre las vías del muelle; embarque y desembarque de los pasajeros y sus equipajes; alquileres de materiales, maquinaria y equipos utilizados para el embarque y desembarque de pasajeros y sus equipajes, y reconocimientos veterinarios, fitosanitarios y del Servicio Oficial de Inspección, Vigilancia y Regulación de las Exportaciones.

c) En relación con las aeronaves: los servicios relativos al aterrizaje y despegue; utilización de los servicios de alumbrado; estacionamiento, amarre y abrigo de las aeronaves; utilización de las instalaciones dispuestas para recibir pasajeros o mercancías; utilización de las instalaciones destinadas al avituallamiento de las aeronaves; limpieza, conservación y reparación de las aeronaves y de los materiales y equipos de a bordo; vigilancia y prevención para evitar incendios; visitas de seguridad y peritajes técnicos; salvamento de aeronaves, y operaciones realizadas en el ejercicio de su profesión por los consignatarios y agentes de las aeronaves.

d) En relación con el cargamento de las aeronaves: las operaciones de embarque y desembarque de pasajeros y sus equipajes; carga y descarga de las aeronaves; asistencia a los pasajeros; registro de pasajeros y equipajes; envío y recepción de señales de tráfico; traslado y tránsito de la correspondencia; alquiler de materiales y equipos necesarios para el tráfico aéreo y utilizados en los recintos de los aeropuertos; alquiler de contenedores y materiales de protección de las mercancías y custodia de mercancías, y reconocimientos veterinarios, fitosanitarios y del Servicio Oficial de Inspección, Vigilancia y Regulación de las Exportaciones.

Para justificar la afectación de los buques o la condición de las aeronaves, respecto de los cuales se presten los servicios a que se refiere este número 7, se aplicarán las normas contenidas, respectivamente, en los precedentes número 1, párrafo cuarto, regla 3.<sup>a</sup>, y número 3, párrafo tercero, regla 3.<sup>a</sup>

8. Las entregas de edificios o parte de los mismos y los terrenos anejos adquiridos por Estados extranjeros que se utilicen como sede de sus representaciones diplomáticas o consulares, siempre que se acredite dicha circunstancia mediante documento público y la inscripción en el Registro de la Propiedad a nombre del adquirente.

9. Las entregas de vehículos automóviles de turismo que circulen con placa diplomática al Cuerpo Diplomático extranjero y a los Cónsules de carrera extranjeros acreditados en España, previo reconocimiento de la exención por la Delegación de Hacienda Especial de Madrid.

10. Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios destinados a los Organismos Internacionales reconocidos por España o a los miembros con estatuto diplomático de dichos Organismos, dentro de los límites y con las condiciones fijadas en los Convenios Internacionales.

11. Las entregas de oro al Banco de España.

12. Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones descritas en el presente artículo.

13. Los transportes de viajeros y sus equipajes por vía marítima o aérea que, iniciados en el territorio peninsular español o las Islas Baleares, terminen en Canarias, Ceuta o Melilla o en el extranjero, o viceversa.

La exención se extenderá a los transportes de ida y vuelta con escala en los territorios situados fuera del ámbito territorial de aplicación del Impuesto.

La exención no alcanzará a los transportes de aquellos viajeros y sus equipajes que, habiendo iniciado el viaje en territorio peninsular o Islas Baleares, terminen en estos mismos territorios, aunque el buque o el avión continúen sus recorridos con destino a puertos o aeropuertos situados fuera de dichos territorios.

Art. 17. *Exenciones relativas a las áreas exentas.*

1. Están exentas las siguientes operaciones relacionadas con las Zonas Francas, Depósitos Francos y Depósitos aduaneros, siempre que se cumpla, en su caso, lo dispuesto en la legislación aduanera, los bienes a que se refieran permanezcan al amparo de

los regímenes de las indicadas áreas arancelarias exentas sin ser utilizados ni consumidos y se cumplan las demás condiciones que se establecen en este Reglamento:

1.º Las entregas de bienes expedidos o transportados por el transmitente o por el adquirente a las citadas áreas exentas, para ser colocados al amparo de los regímenes aduaneros correspondientes a las mismas.

Se entenderán comprendidas en la exención las entregas de bienes para ser introducidos en las tiendas libres de impuestos.

La exención establecida en este apartado 1.º quedará condicionada al cumplimiento de las formalidades y requisitos, según proceda, determinados en el artículo 15, números 1 y 2, apartados 1.º y 3.º de este Reglamento, si bien sustituyendo las referencias de estos preceptos a la salida del territorio peninsular español o Islas Baleares por la de entrada en las áreas exentas.

2.º Las entregas de bienes que se encuentren en los mencionados regímenes de áreas exentas.

3.º Las prestaciones de servicios directamente relacionadas con las entregas exentas a que se refieren los apartados 1.º y 2.º anteriores.

4.º Las prestaciones de servicios que se refieran a los bienes que estén situados al amparo de los citados regímenes de áreas exentas.

5.º Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones descritas en los apartados 1.º, 2.º, 3.º y 4.º anteriores.

2. La situación de los bienes en las áreas arancelarias exentas a que se refiere este artículo se acreditará mediante documento aduanero, cuyo original o copia deberá obrar en poder del sujeto pasivo que realice la operación exenta.

3. Quedarán exceptuadas de la exención prevista en el presente artículo las prestaciones de servicios que resulten exentas en virtud de lo establecido en el artículo 13 de este Reglamento.

4. De conformidad con lo dispuesto en el número 1 anterior, la exención no alcanza a las operaciones referentes a los siguientes bienes:

1.º Los calificados como de inversión en relación al adquirente.

2.º Los combustibles, carburantes y demás bienes que se consuman por su utilización en los procesos productivos realizados en las referidas áreas exentas.

Art. 18. *Exenciones relacionadas con regímenes aduaneros suspensivos.*

1. Están exentas las siguientes operaciones relacionadas con los bienes importados en regímenes de tránsito o de importación temporal o al amparo del sistema de admisión temporal, mientras permanezcan en dichas situaciones y se cumpla, en su caso, lo dispuesto por la legislación aduanera:

1.º Las entregas de los bienes que se encuentren al amparo de dichos regímenes y sistema aduanero, incluidos los bienes compensadores de este último sistema y las prestaciones de servicios relacionados con dichas entregas.

Se entenderá por bienes compensadores los que resultan del proceso de transformación de los bienes importados, con incorporación o no de bienes adquiridos en el interior del territorio peninsular español o Islas Baleares, cualquiera que sea su grado de transformación.

2.º Las prestaciones de servicios que se refieran directamente a los mismos bienes.

3.º Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones descritas en los apartados 1.º y 2.º anteriores.

2. La situación de los bienes en el momento en que se realicen las operaciones a que se refiere el número 1 anterior se acreditará mediante documento aduanero cuyo original o copia deberá obrar en poder del sujeto pasivo que realice la operación exenta.

3. Las prestaciones de servicios que se declaren exentas en este artículo no comprenderán, en ningún caso, las que gocen de exención en virtud de lo establecido en el artículo 13 de este Reglamento.

### CAPITULO III

LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE EN LAS RELACIONES INTERNACIONALES Y CON CANARIAS, CEUTA O MELILLA

Art. 19. *Lugar de realización de las entregas de bienes.*

Cuando se trate de relaciones internacionales o, en su caso, con Canarias, Ceuta o Melilla, para la determinación del lugar de realización de las entregas de bienes serán de aplicación las reglas siguientes:

1. Regla general.—Las entregas de bienes se entenderán realizadas donde éstos se pongan a disposición del adquirente.

2. Reglas especiales.

1.º Las entregas de bienes muebles corporales que, situados en fábrica, almacén o depósito, deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o transporte, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2.º siguiente.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando al iniciarse la expedición o el transporte, los bienes que hayan de ser objeto de importación estén situados en Canarias, Ceuta, Melilla o bien en el extranjero, las entregas de los mismos efectuadas antes de su importación por el importador y, en su caso, por los sucesivos transmitentes se entenderán realizadas en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

2.º Cuando los bienes sean objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición, la entrega se entenderá realizada en el lugar donde se ultime la instalación o el montaje.

Lo dispuesto en el párrafo anterior sólo se aplicará en los casos en que las operaciones de instalación o montaje determinen la inmovilización de los bienes entregados y, además, sean notoriamente irrelevantes.

Se considerarán irrelevantes las operaciones de instalación o montaje cuyo coste no exceda del 15 por 100 de la total contraprestación correspondiente a la entrega de los bienes instalados.

3.º Las entregas de bienes inmuebles se entenderán realizadas donde radiquen los mismos.

Art. 20. *Lugar de realización de las prestaciones de servicios.*  
Regla general.

1. Para la determinación del lugar de realización de las prestaciones de servicios en las relaciones con Canarias, Ceuta, Melilla o bien con el extranjero serán de aplicación las reglas establecidas en este artículo y en el artículo 22 de este Reglamento.

2. Los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste.

A los efectos de este Impuesto se entenderá situada la sede de la actividad económica en el territorio donde el interesado centraliza la gestión y el ejercicio habitual de su actividad empresarial o profesional, siempre que, además, carezca de establecimientos permanentes en otros territorios.

3. Si el sujeto pasivo ejerce su actividad con habitualidad y simultáneamente en el territorio peninsular español o Islas Baleares y en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, se entenderán prestados los servicios donde radique el establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de los mismos.

4. En defecto de los anteriores criterios se considerará lugar de prestación de los servicios el del domicilio de quien los preste.

Art. 21. *Concepto de establecimiento permanente.*

A los efectos de este Impuesto se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde el sujeto pasivo realice actividades empresariales o profesionales.

En particular tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

c) Las obras de construcción, instalación o montaje efectuadas por el sujeto pasivo y cuya duración exceda de doce meses.

d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.

Art. 22. *Lugar de realización de las prestaciones de servicios.*  
Reglas especiales.

1. Los servicios directamente relacionados con bienes inmuebles se entenderán realizados en el lugar donde radiquen dichos bienes.

Se considerarán directamente relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los arrendamientos de tales bienes, incluidos los de viviendas amuebladas; los servicios relativos a la preparación, coordinación y ejecución de las construcciones inmobiliarias; los de carácter técnico relativos a dichas construcciones, incluidos los prestados por arquitectos, aparejadores e ingenieros; los de mediación en las transacciones inmobiliarias; los de gestión relativos a bienes inmuebles y operaciones inmobiliarias, los de alquiler de cajas de seguridad, y los de utilización de las vías de peaje.

2. Los transportes se considerarán efectuados en el territorio peninsular español e Islas Baleares, o en otros territorios por la parte de trayecto realizada en cada uno de ellos, incluidos su espacio aéreo y aguas jurisdiccionales.

3. Se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente los siguientes servicios:

1.º Los de carácter cultural, artístico, deportivo, científico, docente, recreativo o similares, comprendidos los de organización de los mismos, así como los demás accesorios de los anteriores, incluso los espectáculos públicos de cualquier naturaleza y los juegos de azar.

2.º Los de hostelería, restaurante o acampamento y, en general, los suministros de bebidas o alimentos para consumir en el mismo local.

3.º Los accesorios a los transportes, tales como carga y descarga, transbordo, almacenaje, depósito, incluso en cámaras frigoríficas y servicios análogos relativos a mercancías en curso de operaciones de transporte.

No se considerarán accesorios a los transportes los servicios de mediación.

4.º Los realizados en bienes muebles corporales, incluso los de construcción, transformación y reparación de los mismos, así como los informes periciales, dictámenes y valoraciones relativos a dichos bienes.

4. Arrendamientos de medios de transporte.

La determinación del lugar de realización de los arrendamientos de medios de transporte se efectuará con arreglo a lo dispuesto en los artículos 20 y 21 de este Reglamento.

No obstante, dichos arrendamientos se entenderán realizados donde los bienes se utilicen efectivamente en los siguientes casos:

1.º Cuando el establecimiento desde donde se realicen esté situado fuera de la Comunidad Económica Europea y los medios de transporte arrendados se utilicen exclusivamente en el interior del territorio de dicha Comunidad.

2.º Cuando el establecimiento desde donde se realicen esté situado en el interior de la Comunidad Económica Europea y los medios de transporte se utilicen exclusivamente fuera del territorio de la Comunidad Económica Europea.

5. Los servicios que a continuación se relacionan se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario de dichos servicios o, en su defecto, en el lugar de su domicilio:

1.º Las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial.

2.º La cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusivas de compra o venta, o del derecho a ejercer una actividad profesional.

3.º Los servicios prestados en virtud de los contratos de publicidad, obra o creación publicitaria, y difusión o tarifa publicitaria.

4.º Los servicios profesionales de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros análogos, excepto los comprendidos en el número 1 de este artículo.

5.º El tratamiento de datos por procedimientos informáticos y el suministro de informaciones, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial.

6.º Los servicios de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes.

7.º Las operaciones de seguro, reaseguro, capitalización y financieras descritas en el artículo 13, número 1, apartados 16 y 18 de este Reglamento.

8.º La gestión de empresas por medio de ordenador.

9.º Las cesiones de personal.

10. Los arrendamientos de bienes muebles corporales que no sean medios de transporte.

11. Las obligaciones de no ejercer total o parcialmente cualquiera de los servicios mencionados en este número 5.

12. Los de mediación y gestión en las operaciones definidas en las letras anteriores de este número 5, cuando el intermediario o gestor actúen en nombre y por cuenta ajena.

Lo dispuesto en este número no se aplicará cuando el destinatario esté domiciliado en un Estado miembro de la Comunidad Económica Europea y no sea empresario o profesional o bien los servicios prestados no estén relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo.

La carga de la prueba de la condición del destinatario incumbe al sujeto pasivo que preste el servicio.

## CAPITULO IV

### DEVENGO DEL IMPUESTO

Art. 23. *Devengo del Impuesto.*

1. Se devengará el Impuesto:

1.º En las entregas de bienes, cuando los mismos se pongan en poder y posesión del adquirente, o bien, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

Tratándose de entregas de bienes que consistan en la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, si los bienes se ponen en posesión del adquirente antes de que se produzcan los efectos traslativos de la entrega, el Impuesto se devengará en el momento en que tengan lugar dichos efectos.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente o, si los dichos bienes estuviesen en posesión del mismo con anterioridad, cuando se formalice la cláusula vinculante de transferencia de propiedad.

2.º En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

No obstante, cuando se trate de ejecuciones de obra con aportación de materiales, en el momento en que los bienes a que se refieran se pongan en posesión del dueño de la obra.

3.º En las transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta, cuando el último actúe en nombre propio, en el momento en que el comisionista efectúe la entrega de los respectivos bienes.

4.º En las transmisiones de bienes entre comisionista y comitente efectuadas en virtud de contratos de comisión de compra, cuando el primero actúe en nombre propio, en el momento en que al comisionista le sean entregados los bienes a que se refieran.

5.º En los supuestos de autoconsumo, cuando se efectúen las operaciones gravadas.

6.º En los arrendamientos, de bienes, en los suministros de energía eléctrica, gas y otros análogos, en la prestación de servicios telefónicos, en las cesiones de derechos de autor en virtud de un contrato editorial sobre ventas efectivamente realizadas y, en general, en las operaciones de trazo sucesivo, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas de bienes efectuadas como consecuencia de contratos de arrendamiento-venta o asimilados, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.º número 2.º apartado 8.º de este Reglamento respecto de las cuales será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1.º párrafo tercero de este número.

2. En las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

## CAPITULO V

### EL SUJETO PASIVO

#### Art. 24. *Sujetos pasivos.*

##### 1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto.

2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen, cuando las mismas se efectúen por personas o Entidades no establecidas en España.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sujetas al Impuesto sean comerciantes minoristas sujetos al régimen especial del Recargo de Equivalencia.

A los efectos de lo dispuesto en este Reglamento se consideran establecidos en un determinado territorio a los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio fiscal, aunque no realicen las operaciones sujetas desde dicho establecimiento.

2. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

#### Art. 25. *Repercusión del Impuesto.*

Los sujetos pasivos, a que se refiere el artículo 24.º número 1.º apartado 1.º, deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en este Reglamento, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

En las entregas de bienes y prestaciones de servicios al Estado y sus Organismos autónomos, a las Comunidades Autónomas,

Corporaciones locales, y las Entidades gestoras de la Seguridad Social se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.

Los correspondientes pliegos de condiciones particulares contendrán la prevención expresa de que a todos los efectos, se entenderá que las ofertas de los empresarios comprenden no sólo el precio de la contrata, sino también el importe del Impuesto.

#### Art. 26. *Requisitos formales de la repercusión.*

1. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento análogo.

A estos efectos la cuota repercutida deberá consignarse separadamente de la base imponible, incluso en el caso de precios fijados administrativamente, indicando el tipo impositivo aplicado.

Se exceptúan de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este número las operaciones respecto de las que, de conformidad con lo dispuesto en este Reglamento, no sea obligatoria la expedición de facturas u otros documentos.

2. Cuando la consignación del tributo repercutido en la forma indicada perturbe sustancialmente el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar, previa solicitud de las personas o sectores afectados, la repercusión del tributo dentro del precio, haciendo constar la expresión «IVA incluido».

No será necesaria esta autorización en las operaciones descritas en el artículo 158, número 1.º de este Reglamento.

3. Los comerciantes minoristas a quienes resulten aplicables los regímenes especiales previstos en el artículo 134 de este Reglamento no estarán obligados a consignar, en las facturas o documentos que emitan, los tipos impositivos ni la cuota repercutida cuando los destinatarios de sus operaciones no tengan la condición de sujetos pasivos del Impuesto.

4. El repercutido tendrá derecho a exigir la expedición de factura ajustada a lo establecido en el número 1.º de este artículo y en el artículo 157 de este Reglamento, siempre que acredite su condición de empresario o profesional sujeto pasivo del Impuesto y las cuotas repercutidas sean deducibles.

5. Las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del Impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa.

#### Art. 27. *Requisitos temporales de la repercusión.*

1. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura o documento análogo correspondiente, siempre que no hayan transcurrido cinco años desde la fecha del devengo.

2. No obstante, cuando los destinatarios de las operaciones sujetas al Impuesto tengan la condición de empresarios o profesionales, no podrá efectuarse la repercusión del Impuesto después de transcurrido un año a partir de la fecha de devengo del Impuesto o, en su caso, de la realización del hecho que motive la alteración de la cuota impositiva repercutida.

3. El destinatario de la operación gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido no estará obligado a soportar la repercusión del mismo con anterioridad al momento del devengo de dicho Impuesto.

#### Art. 28. *Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.*

1. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá efectuarse en los casos de error de hecho o de derecho en la fijación de las mismas, cuando varíen las circunstancias determinantes de su cuantía o, finalmente, cuando queden sin efecto las operaciones gravadas por Impuesto.

2. La rectificación se efectuará inmediatamente después de advertirse el error o producirse las demás circunstancias que se indican en el número 1.º anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cinco años a partir del momento en que se devengó el Impuesto correspondiente a la operación gravada o, en su caso, de la fecha en que se hayan producido las circunstancias modificativas de la contraprestación o determinantes de la ineficacia de la operación gravada.

3. No obstante, lo dispuesto en el número 2.º anterior, en los supuestos de error en la liquidación de las cuotas repercutidas, o cuando no se hubiese repercutido cuota alguna, la rectificación que implique aumento de las mismas no podrá efectuarse después de transcurrido un año de la expedición de la factura o documento

equivalente cuando los destinatarios sean empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto, o después de la entrega de dichos documentos en los demás casos.

4. La rectificación de cuotas repercutidas a que se refiere este artículo sólo podrá efectuarse con sujeción a los requisitos formales previstos en el artículo 162, número 3 de este Reglamento.

## CAPITULO VI

### LA BASE IMPONIBLE

#### Art. 29. Base imponible. Regla general.

1. La base imponible del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, procedente del destinatario o de terceras personas.

2. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

1.º Los gastos de comisiones, envases, embalajes, portes y transporte, 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.

2.º Los intereses devengados como consecuencia del retraso en el pago del precio.

3.º Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones gravadas las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados, cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.

4.º Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

5.º Las percepciones retenidas con arreglo a derecho por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución de las operaciones sujetas al Impuesto.

3. No se incluirán en la base imponible:

1.º Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones que por su naturaleza y función no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto, distintas de las contempladas en el número anterior.

2.º Los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio de prueba admisible en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando las minoraciones de precio constituyan remuneraciones de otras operaciones.

3.º 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. El sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del Impuesto que, eventualmente, los hubiera gravado.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando se pacte la repercusión al destinatario en concepto de suplidos de una suma de dinero fija, independiente de la efectivamente satisfecha en nombre y por cuenta del cliente.

4. Cuando las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que gravan las operaciones sujetas al mismo no se hubiesen repercutido expresamente en factura o documento equivalente, se entenderá que la contraprestación no incluyó dichas cuotas.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1.º Los casos en que la repercusión expresa del Impuesto no fuese obligatoria.

2.º Los supuestos a que se refiere el número 2, apartado 5.º, de este artículo.

#### Art. 30. Modificación de la base imponible.

1. La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en el artículo 29 anterior se reducirá en los casos y cuantías siguientes:

1.º El importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.

2.º Los descuentos y bonificaciones otorgados con posterioridad al momento en que la operación se haya realizado, que puedan ser comprobados por medio de la contabilidad.

2. Cuando por resolución firme, judicial o administrativa, o con arreglo a derecho o a los usos de comercio queden sin efecto

total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

3. En los casos a que se refieren los números anteriores de este artículo el sujeto pasivo está obligado a expedir y enviar al destinatario de la operación una nueva factura o documento en los que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida, en la forma prevista en el artículo 162 de este Reglamento.

La disminución de la base imponible a que se refieren los números 1 y 2 anteriores o, en su caso, el aumento de las cuotas a deducir por el destinatario de la operación estarán condicionados a la expedición y envío del documento que rectifique las facturas anteriormente emitidas, en el que se especifiquen el número y fecha de las facturas rectificadas. Tratándose de descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones y en los demás casos que se autoricen por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria no será necesaria la especificación de las facturas rectificadas, bastando la simple determinación del año a que se refieran.

4. 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 cuando dicho importe fuera conocido.

#### Art. 31. Base imponible. Reglas especiales.

1. En las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible la que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado, en la misma fase de producción o comercialización, entre partes que fuesen independientes.

No obstante, si la contraprestación consiste parcialmente en dinero se considerará base imponible el resultado de añadir al valor en el mercado de la parte no dineraria de la contraprestación el importe de la parte dineraria de la misma, siempre que dicho resultado fuere notoriamente superior al determinado por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior.

2. Cuando en una misma operación y por precio único se transmitan bienes o derechos de diversa naturaleza, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de dichos bienes o derechos transmitidos.

3. En los supuestos de autoconsumo de bienes serán de aplicación las siguientes reglas para la determinación de la base imponible:

1.ª Si los bienes son entregados en el mismo estado en que fueron adquiridos sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o transformación por el propio sujeto pasivo, o por su cuenta, se considerará como base imponible la que se hubiese fijado en la operación por la que se adquirieron dichos bienes.

Tratándose de bienes importados, la base imponible será la que hubiera prevalecido para la liquidación del Impuesto a la importación de los mismos.

2.ª Tratándose de bienes sometidos a procesos de elaboración o transformación por el transmitente o por su cuenta se considerará base imponible el coste, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, de los bienes o servicios utilizados por el sujeto pasivo para la obtención de los bienes entregados, incluidos los gastos de personal efectuados con la misma finalidad.

Si se hubiesen utilizado bienes importados se tomará como coste de adquisición de los mismos la base imponible determinada según el párrafo segundo de la regla primera anterior.

3.ª No obstante, si el valor de adquisición en el mercado de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envejecimiento, revalorización, o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor que corresponda en el momento en que se efectúe la entrega.

4. En los casos de autoconsumo de servicios, se considerará como base imponible el coste imputable, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, de los bienes y servicios, en la medida en que sean utilizados por el sujeto pasivo en la prestación de los mismos, incluidos, en su caso, los de amortización de los bienes cedidos.

5. Cuando, existiendo vinculación entre las partes que intervengan en las operaciones sujetas al Impuesto, se convengieran precios notoriamente inferiores a los normales en el mercado, la base imponible no podrá ser inferior a la que resultaría de aplicar las reglas establecidas en los números 3 y 4 anteriores.

La vinculación podrá probarse por cualquiera de los medios admisibles en derecho.

A estos efectos se presumirá que existe vinculación:

a) En el caso de que una de las partes intervinientes sea un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, cuando así se deduzca de las normas reguladoras de este Impuesto.

b) En las operaciones realizadas entre los sujetos pasivos y las personas ligadas a ellos por relaciones de carácter laboral o administrativo.

c) En las operaciones realizadas entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes consanguíneos hasta el segundo grado inclusive.

6. En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.

7. En las transmisiones de bienes del comisionista al comitente en virtud de contratos de comisión de compra en los que el comisionista haya actuado en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista más el importe de la comisión.

8. En las prestaciones de servicios realizadas por cuenta de tercero, cuando quien presta los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comitente y el comisionista estará constituida por la contraprestación del servicio concertado por el comisionista menos el importe de la comisión.

9. En las adquisiciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, cuando quien adquiera los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comisionista y el comitente estará constituida por la contraprestación del servicio convenido por el comisionista más el importe de la comisión.

10. En las operaciones cuya contraprestación se hubiese fijado en moneda extranjera, la fijación del valor de la contraprestación en moneda española se efectuará aplicando el tipo de cambio vendedor fijado por el Banco de España correspondiente al día del devengo del Impuesto o, en su defecto, al inmediato anterior.

#### Art. 32. *Determinación de la base imponible.*

1. Con carácter general la base imponible se determinará en régimen de estimación directa, sin más excepciones que las establecidas en este Reglamento y en las normas reguladoras del régimen de estimación indirecta de las bases imponibles.

2. En los supuestos de falta de presentación de las declaraciones-liquidaciones se estará a lo dispuesto en el artículo 176 y siguientes de este Reglamento en relación con la liquidación provisional de oficio.

## TITULO II

### Importaciones

#### CAPITULO PRIMERO

##### DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DEL HECHO IMPONIBLE

#### Art. 33. *Hecho imponible.*

1. Están sujetas al Impuesto las importaciones de bienes.

A los efectos de este Impuesto se define la importación como la entrada definitiva o temporal de bienes en el territorio peninsular español o Islas Baleares, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador.

Estos territorios comprenden también sus respectivos espacios aéreos y aguas jurisdiccionales.

La entrada de bienes se entenderá producida en el momento en que el importador solicite la importación siempre que la Administración admita dicha solicitud. No obstante, para los productos de avituallamiento que, conducidos en los medios de transporte, no se descarguen y se destinen a ser utilizados o consumidos a bordo de los mismos, la entrada se producirá en el momento en que esos medios de transporte atraviesen los límites del territorio de aplicación del Impuesto.

2. Sin perjuicio de lo previsto en el número 1 anterior, se considerará también importación:

1.º La autorización para el consumo en el territorio peninsular español o Islas Baleares de los bienes que se encuentren reglamentariamente en dichos territorios en los regímenes aduaneros de tránsito, importación temporal, admisión temporal, zona franca, depósito franco o depósito aduanero.

La autorización se concederá a solicitud del interesado y previo cumplimiento de los requisitos exigidos para ello por la legislación aduanera.

2.º La desafectación de los buques y, en su caso, de los objetos incorporados o utilizados a bordo de los mismos de los fines indicados en el artículo 35, números 2 y 3 de este Reglamento, cuando la entrada de los referidos buques u objetos en el territorio peninsular español o Islas Baleares se hubiera beneficiado de la exención del Impuesto.

3.º La desafectación de las aeronaves y, en su caso, de los objetos incorporados o utilizados a bordo de las mismas, de las compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional, cuando la entrada de las referidas aeronaves u objetos en el territorio peninsular español o Islas Baleares se hubiere beneficiado de la exención del Impuesto.

4.º El cambio de las condiciones en virtud de las cuales se hubiese aplicado la exención del Impuesto, de acuerdo con el artículo 16 de este Reglamento, a las entregas o transformaciones de los buques, de las aeronaves y de los objetos incorporados o utilizados para la explotación de dichos medios de transporte.

5.º Las adquisiciones realizadas en el territorio peninsular español o Islas Baleares de los bienes cuya entrega o importación previas se hubiese beneficiado de la exención del Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 16, números 8, 9 y 10, y en el artículo 47 de este Reglamento.

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando, tratándose de bienes muebles, el adquirente exporte inmediata y definitivamente dichos bienes o los envíe del mismo modo a Canarias, Ceuta o Melilla.

Las exportaciones y envíos a que se refiere el párrafo precedente deberán realizarse de acuerdo con lo establecido en el artículo 15, número 2 de este Reglamento.

3. Las desafectaciones de buques y aeronaves, con los objetos incorporados a estos medios de transporte, que se comprenden en el número 2 anterior, apartados 2.º y 3.º, así como el cambio de las condiciones relativas a los buques, aeronaves y a los objetos incorporados a ellos, a que se refiere el apartado 4.º del mismo número, se entenderán producidas al finalizar el período de dos años naturales consecutivos, en cuyo transcurso, considerado en su conjunto, dejarán de cumplirse las circunstancias que determinaron las respectivas exenciones.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, el año en que se efectúen las correspondientes importaciones, entregas, construcciones o transformaciones exentas se considerará como año natural completo cualquiera que fuese la fecha de realización de dichas operaciones.

Las desafectaciones de los objetos incorporados a un buque o a una aeronave cuyas importaciones, entregas, construcciones o transformaciones hubiesen gozado de exención, por incorporación a otros buques o aeronaves para los que las indicadas operaciones no estuviesen exentas, se entenderán producidas en el momento en que se realicen.

4. Lo dispuesto en el número 2 precedente, apartados 2.º, 3.º y 4.º, no será de aplicación cuando hubiesen transcurrido quince años desde la realización de las correspondientes importaciones, entregas, construcciones o transformaciones exentas.

#### CAPITULO II

##### EXENCIONES A LA IMPORTACIÓN DE BIENES

#### Art. 34. *Exenciones a la importación de bienes.*

Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las importaciones de bienes en el territorio peninsular español e Islas Baleares y las prestaciones de servicios realizadas en dichos territorios comprendidas en el presente capítulo, siempre que se cumplan las condiciones, requisitos y limitaciones establecidos en este Reglamento y en la legislación aduanera.

#### Art. 35. *Exenciones en importaciones de bienes cuya entrega en el interior esté exenta del Impuesto.*

Están exentas del Impuesto las importaciones de los siguientes bienes, en las condiciones y previo cumplimiento de los requisitos que se indican en cada caso:

1. La sangre, el plasma sanguíneo y los demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano para fines médicos o de investigación o para su procesamiento por idénticos fines.

2. Los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y los dedicados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera.

La exención no se entiende a los buques de guerra ni a las embarcaciones deportivas o de recreo.

La exención a que se refiere este número quedará sometida a las siguientes reglas:

Primera.-Se entenderá que un buque está afecto esencialmente a la navegación marítima internacional cuando más del 50 por 100 de la distancia recorrida en las singladuras realizadas durante cada dos años naturales consecutivos corresponda a dicha navegación o asimilada, de acuerdo con las previsiones contenidas en el anexo de este Reglamento.

Segunda.—El importador deberá declarar en el documento de despacho el destino del buque y presentar en la Aduana, dentro del mes siguiente a la concesión del abanderamiento, el certificado expedido por la autoridad competente que acredite la inscripción en la lista correspondiente del Registro de matrícula que le faculte para la actividad exenta. Transcurrido este plazo sin presentar la indicada certificación se procederá a la liquidación e ingreso del Impuesto y de los intereses de demora que procedan.

Tercera.—Cuando los buques se desafecten de las actividades que determinaron la exención, deberán declararse para su importación dentro del mes siguiente a la fecha en que se entienda producida dicha desafectación, según lo previsto en el artículo 33 de este Reglamento, siempre que no hayan transcurrido quince años desde la fecha de la importación exenta.

3. Los objetos incorporados a los buques cuya importación esté exenta de este Impuesto de acuerdo con el número 2 anterior, cuando se utilicen para su explotación a bordo de los mismos.

Se considerarán bienes incorporados y utilizados en la explotación de los referidos buques, entre otros, los aparejos e instrumentos de a bordo; los que constituyan su utillaje; los destinados a su amueblamiento o decoración, y los instrumentos, equipos materiales y redes empleados en la pesca, comprendiendo los cebos, anzuelos y sedales. En todo caso, estos bienes habrán de estar efectivamente a bordo de los buques y formar parte del inventario de sus pertenencias.

La exención sólo procederá si las importaciones de los bienes indicados se efectúan por las compañías a las que corresponda la explotación de los buques a los que efectivamente hayan de incorporarse o por los propietarios de los mismos.

La incorporación deberá realizarse, bajo control aduanero, en el plazo de los tres meses siguientes a la importación. En caso de incumplimiento de dicha obligación se procederá a liquidar e ingresar el Impuesto con aplicación de las sanciones y exigencia de los intereses de demora que procedan.

En el supuesto de que dichos bienes se incorporasen o se utilizasen posteriormente en la explotación de buques cuya importación no esté exenta, se aplicarán las normas previstas en el número 2 anterior para la desafectación de buques.

4. Las aeronaves destinadas a ser utilizadas por las compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional.

La exención no alcanzará en ningún caso a la importación de las aeronaves deportivas o de recreo.

El beneficio fiscal de este número 4 quedará sometido a las siguientes reglas:

Primera.—Se entenderá que una compañía se dedica esencialmente a la navegación aérea internacional cuando más del 50 por 100 de la distancia recorrida en los vuelos efectuados por todas las aeronaves utilizadas exclusivamente por la misma durante dos años naturales consecutivos corresponda a dicha navegación o asimilada, de acuerdo con las previsiones contenidas en el anexo de este Reglamento.

A estos efectos, el año en que se efectúe la importación se considerará año natural completo, cualquiera que sea la fecha de realización de la misma.

Segunda.—El importador deberá declarar en el documento de despacho la compañía a la que se incorporará la aeronave, acreditándolo mediante la correspondiente factura de compra.

Tercera.—Cuando las compañías que utilicen las aeronaves cuya importación haya gozado de exención dejen de cumplir el requisito que justifica este beneficio quedarán obligadas, respecto de dichas aeronaves, al cumplimiento de las normas previstas en el número 2 anterior en relación a la desafectación de buques.

5. Los objetos incorporados a las aeronaves a que se refiere el número 4 anterior, cuando se utilicen para su explotación a bordo de las mismas.

Se considerarán bienes incorporados y utilizados en la explotación de dichas aeronaves, entre otros, los instrumentos de a bordo; los destinados a su amueblamiento o decoración, y los que se precisen para la autorización del vuelo según certificación expedida por la autoridad competente. En todo caso, estos bienes habrán de estar efectivamente a bordo de las aeronaves y formar parte del inventario de sus pertenencias.

La exención sólo procederá si las importaciones de los bienes indicados se efectúan por las compañías a las que corresponda la explotación de las aeronaves o por los propietarios de las mismas.

La incorporación deberá realizarse, bajo control aduanero, en el plazo de los tres meses siguientes a la importación. En caso de incumplimiento de esta obligación se procederá a liquidar e ingresar el Impuesto, con aplicación de las sanciones y exigencia de los intereses de demora que procedan.

En el supuesto de que dichos bienes se incorporasen o se utilizasen posteriormente en la explotación de aeronaves cuya importación no esté exenta, se aplicarán las normas establecidas en el número 2 anterior para la desafectación de buques.

6. Los productos de avituallamiento que, desde el momento en que se produce la entrada en territorio peninsular español o Islas Baleares hasta la llegada al puerto o puertos nacionales que constituyan escalas de su viaje y durante su permanencia en los mismos por el tiempo necesario para el cumplimiento de sus fines, se hayan consumido o se encuentren a bordo de los buques que realicen navegación marítima internacional.

Los productos de avituallamiento a que se refiere el párrafo anterior deberán venir incluidos en el manifiesto o lista de provisiones previstos por la legislación aduanera. Los productos no incluidos en los citados documentos, así como los incluidos que, sin causa justificada, faltasen a la llegada del buque a un puerto nacional, quedarán sujetos y no exentos al Impuesto, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

A los efectos de este Reglamento, se entenderá por productos de avituallamiento los definidos como tales en el anexo del mismo.

7. Los productos de avituallamiento importados por compañías de navegación marítima cuando se destinen al suministro de aquellos buques que, pertenecientes a dichas compañías, realicen navegación marítima internacional.

Estos productos deberán introducirse en depósitos de las propias compañías, controlados por las autoridades aduaneras, y la salida de dichos depósitos se registrará separadamente, según se destinen al avituallamiento de buques despachados para un viaje que, de acuerdo con el anexo de este Reglamento, se califique de navegación marítima internacional o asimilado o al avituallamiento de buques para viajes que no tengan esa condición.

8. Los productos de avituallamiento que, desde que se produce la entrada en territorio peninsular español o Islas Baleares hasta la llegada al aeropuerto o aeropuertos nacionales que constituyan escalas de sus vuelos y durante su permanencia en los mismos por el tiempo necesario para el cumplimiento de sus fines, se hayan consumido o se encuentren a bordo de las aeronaves que realicen navegación aérea internacional o asimilada.

Esta exención estará condicionada al cumplimiento de los requisitos previstos en el número 6 anterior.

9. Los productos de avituallamiento importados por compañías de navegación aérea cuando se destinen al suministro de aquellas aeronaves que, perteneciendo a dichas compañías, realicen navegación aérea internacional o asimilada.

La presente exención quedará sometida a las normas establecidas en el número 7 anterior.

10. Los billetes de Banco de curso legal.

11. Los títulos valores, sin que la exención se extienda a los bienes a que se refieran los títulos representativos de mercancías.

12. Las pinturas y dibujos realizados a mano y las esculturas, grabados, estampas y litografías, siempre que, en todos los casos, se trate de obras originales y se importen directamente por los autores de las mismas, con sujeción a las reglas siguientes:

Primera.—La exención no será de aplicación a las obras de arte excluidas del beneficio fiscal según lo dispuesto en el artículo 13, apartado 26 de este Reglamento.

Segunda.—Los marcos de las pinturas o dibujos, grabados, estampas y litografías sólo se incluirán en la exención cuando su naturaleza y valor estén en relación con los mismos.

Art. 36. *Exenciones en las importaciones de bienes por cambio de residencia.*

Estarán exentas las importaciones definitivas de los bienes que se indican a continuación, cuando el importador solicite la exención y se cumplan las condiciones y requisitos que se prevén en cada caso:

1. Los bienes personales usados pertenecientes a personas físicas que trasladen su residencia habitual desde Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero al territorio peninsular español o Islas Baleares, con las siguientes reglas:

Primera.—A los efectos de este Reglamento, se entiende por bienes personales los que normalmente puedan considerarse destinados al uso personal o a las necesidades del hogar del propio interesado o de los familiares que convivan con él, comprendiéndose, entre ellos, los objetos de mobiliario, el ajuar doméstico, los vehículos automóviles de uso privado, los remolques, las motocicletas, las embarcaciones de recreo y los aviones de turismo, así como los instrumentos portátiles de artes mecánicas o liberales necesarios para el ejercicio de la profesión del interesado.

Segunda.—En ningún caso, estos bienes personales podrán constituir, por su naturaleza o cantidad, una expedición comercial ni destinarse a los fines de una explotación o actividad económica.

Tercera.—Quedan excluidos de la exención los productos alcohólicos comprendidos en las partidas 22.03 a 22.09 del Arancel Aduanero, el tabaco en rama o manufacturado, los vehículos industriales o comerciales y los materiales de uso profesional distintos de los instrumentos portátiles de artes mecánicas o liberales.

Se exceptúan de lo previsto en el párrafo anterior los productos alcohólicos y el tabaco en los límites establecidos para el régimen de viajeros.

Cuarta.-A los efectos de este Reglamento se considerarán vehículos comerciales o industriales los vehículos con motor mecánico para circular por carretera que, por sus características, sean aptos para los transportes de personas, con capacidad superior a nueve plazas, incluida la del conductor, o de mercancías, así como los vehículos de uso especial distinto del transporte propiamente dicho.

Quinta.-La exención a que se refiere este número 1 estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que los bienes hayan estado en posesión del interesado o sus familiares o, tratándose de bienes no consumibles, se hayan utilizado por ellos en su antigua residencia por un plazo mínimo de seis meses inmediatamente anteriores a la fecha en que se cause baja en la antigua residencia. Tratándose de vehículos automóviles, embarcaciones o aeronaves, la exención quedará condicionada a que se acredite la matriculación del vehículo en el extranjero a nombre de los interesados por los menos dos años antes de su regreso a España.

El cumplimiento de los plazos indicados se acreditará con la correspondiente factura de adquisición o documento de matriculación del vehículo, siempre que los bienes evidencien por su aspecto u otras características, haber sido utilizados durante dicho plazo.

b) Que los interesados hayan permanecido efectivamente en su antigua residencia durante un plazo mínimo de treinta meses consecutivos anteriores a la fecha en que se cause baja en la misma. Se entenderá que no se interrumpe este plazo de residencia continuada cuando, por motivos de vacaciones, turismo o viajes de negocios, se produjera una ausencia de cuarenta y cinco días como máximo dentro de dicho plazo.

c) Cuando se trate de vehículos automóviles de uso privado, remolques, motocicletas, embarcaciones de recreo y aviones de turismo, la exención quedará condicionada a que el importador acredite el pago del Impuesto sobre el Valor Añadido o Impuesto análogo en el país de origen o procedencia y que no se ha beneficiado de su deducción o devolución de las cuotas correspondientes con ocasión de la salida de dichos países.

Si el tipo impositivo aplicado en los países de origen o procedencia fuese inferior al vigente en el territorio peninsular español o Islas Baleares en el momento de la importación, se deducirá, de la cuota a ingresar por dicha importación, la soportada por la adquisición de los vehículos a que se refiere el párrafo anterior en los indicados países.

d) Los interesados deberán presentar en el momento de la importación una relación detallada de los bienes a importar, visada por el Consulado español del país de origen, y el documento acreditativo de la baja de residencia en este último país. Si el interesado fuese de nacionalidad extranjera deberá unir a la relación de bienes la carta de residencia en el territorio peninsular español o Islas Baleares o el justificante de su solicitud, quedando en este último caso condicionada la exención a la concesión de la residencia en el plazo máximo de seis meses a partir de la importación.

e) Los bienes podrán ser importados en una o en varias veces y por una sola o distintas Aduanas, mediante las correspondientes anotaciones de baja en la relación de los mismos presentada en la Aduana de la primera importación. En todo caso, el conjunto de las importaciones deberá efectuarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha de baja en la antigua residencia.

f) Los bienes que se hubiesen beneficiado de la exención no podrán ser transmitidos, cedidos o arrendados en los doce meses siguientes a su importación. En otro caso, quedarán sujetos al pago del Impuesto con referencia al momento en que se hubiesen efectuado tales operaciones.

2. Los objetos de mobiliario y los bienes que integren el ajuar, incluso nuevos, pertenecientes a personas que trasladen su residencia habitual desde Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero al territorio peninsular español o Islas Baleares con ocasión de su matrimonio.

La exención comprende también los regalos ofrecidos normalmente por razón de su matrimonio y que sean entregados a las personas a que se refiere el párrafo anterior por quienes tengan su residencia habitual fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares, siempre que el valor unitario de cada regalo no exceda de 25.000 pesetas y el total de los importados no sobrepase la cantidad de 125.000 pesetas.

Los bienes importados no podrán constituir, por su naturaleza o cantidad, una expedición comercial ni destinarse a los fines de una explotación o actividad económica.

Quedarán excluidos de la exención los vehículos con motor mecánico para circular por carretera, remolques, embarcaciones, aeronaves, los productos alcohólicos comprendidos en las partidas

22.03 a 22.09 del Arancel aduanero y el tabaco en rama o manufacturado, sin perjuicio de las cantidades autorizadas con franquicia, para el régimen de viajeros.

La exención a que se refiere este número 2 estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) El interesado deberá acreditar la celebración del matrimonio por los medios ordinarios admitidos en Derecho.

b) Los establecidos en el número 1 anterior, regla 5.<sup>a</sup>, letras b), d), e) y f).

3. Los bienes personales que hayan pertenecido a personas con residencia en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero y que fuesen adquiridos por causa de herencia, a título de propiedad o en usufructo, por personas físicas o entidades sin ánimo de lucro que, respectivamente, tengan su residencia habitual o estén establecidas en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

Cuando el causante hubiese tenido su residencia habitual fuera de la Comunidad Económica Europea, la exención no alcanzará a las existencias de materias primas, productos semielaborados y mercancías, ni al ganado y productos agrarios en las cantidades que excedan de las que corresponden al aprovisionamiento normal de una familia.

En ningún caso se extenderá la exención a los bienes mencionados en el párrafo 4.<sup>o</sup> del número 2 anterior.

La exención a que se refiere este número 3 estará condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en el número 1 anterior, regla 5.<sup>a</sup>, letras d) y e).

4. Los efectos personales y objetos de mobiliario usados, así como los animales domésticos que se importen por personas que tengan su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Económica Europea, cuando se destinen a una residencia secundaria en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

Los efectos personales estarán constituidos por los objetos y ropa destinados al uso personal del importador o de su familia, y los objetos de mobiliario por los muebles o artículos destinados al amueblamiento o equipamiento normal de una vivienda.

La aplicación de esta exención estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.<sup>o</sup> El importador deberá acreditar ser propietario de la vivienda secundaria o haberla tomado en arriendo por un periodo mínimo de doce meses.

2.<sup>o</sup> La vivienda secundaria no podrá ser arrendada o subarrendada durante la ausencia del interesado. En otro caso, se exigirá el pago del Impuesto referido al momento en que se incumpliese esta obligación.

3.<sup>o</sup> Los establecidos en el número 1 anterior, regla 5.<sup>a</sup>, letras d), e) y f).

5. Los efectos personales y objetos de mobiliario usados que pertenezcan a estudiantes que, teniendo su residencia habitual en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero, vengán a residir temporalmente al territorio peninsular español o Islas Baleares para efectuar sus estudios en estos territorios.

Asimismo, se incluyen en la exención los objetos e instrumentos usados que se utilicen normalmente por dichos estudiantes en la realización de sus estudios, tales como libros, objetos de escribanía y dibujo, calculadoras, máquinas de escribir y bienes análogos.

Para la aplicación de esta exención se entenderá por:

1.<sup>o</sup> Efectos personales y objetos de mobiliario, los considerados como tales en el número 4 anterior.

2.<sup>o</sup> Estudiante, toda persona matriculada en un centro de enseñanza establecido en el territorio peninsular español o Islas Baleares para seguir los cursos que se impartan en él.

La exención prevista en este número 5 quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Los bienes a que se refiere tendrán que haber estado en posesión del interesado por un plazo mínimo de seis meses inmediatamente anteriores a la fecha de la importación, lo que se acreditará mediante la correspondiente factura de adquisición o, en su defecto, por el estado de los bienes que evidencie su utilización por el indicado plazo.

b) Los objetos de mobiliario deberán ser los que se destinen normalmente al amueblamiento de la vivienda o habitación en que vaya a residir el estudiante.

c) Sólo podrán concederse una vez por cada año escolar.

6. Los bienes de inversión pertenecientes a empresas que cesen definitiva y totalmente en su actividad en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero y trasladen su sede o creen un establecimiento permanente en el territorio peninsular español o Islas Baleares para iniciar aquí el ejercicio de una actividad similar.

Se excluyen de la exención:

1.<sup>o</sup> Los medios de transporte que no sean instrumentos de producción o de servicios.

2.<sup>o</sup> Las provisiones destinadas al consumo humano o a la alimentación de los animales.

3.º Los combustibles y las existencias de materias primas, productos semielaborados o terminados.

La exención de este número 6 estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que los bienes importados hayan sido efectivamente utilizados en la Empresa durante un plazo mínimo de doce meses anteriores a la fecha del cese de la actividad en el país de origen, circunstancia que se acreditará mediante la correspondiente factura de adquisición.

b) Que la importación de los mismos se produzca dentro del plazo de los doce meses siguientes al cese de la actividad en el país de origen.

c) Que dichos bienes se destinen a los mismos usos después de la importación.

d) Que la actividad en la que se utilicen en el territorio peninsular español o Islas Baleares sea una actividad no exenta del Impuesto.

e) Que los bienes importados correspondan a la naturaleza e importancia de la empresa considerada.

f) Que el traslado de la empresa no tenga por causa la fusión o la absorción por otra establecida en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

**Art. 37. Exenciones en importaciones de bienes que tengan por objeto el cumplimiento de fines de interés social.**

Están exentas las importaciones de los siguientes bienes, en las condiciones y con los requisitos que, en cada caso, se señalan:

1. Las importaciones de los bienes que se indican a continuación, realizadas por entidades o establecimientos con fines caritativos o filantrópicos:

1.º Los de primera necesidad, tales como alimentos, medicamentos o ropa, adquiridos a título gratuito para su distribución igualmente gratuita a personas necesitadas.

2.º Los de cualquier naturaleza, enviados a título gratuito, por personas o entidades establecidas fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares, para contribuir a las colectas de fondos desarrolladas en el curso de manifestaciones ocasionales de beneficencia en provecho de personas necesitadas o para equipar y atender las necesidades de funcionamiento y realización de los objetivos propios de las entidades importadoras.

En todo caso, se excluirán de los bienes comprendidos en los apartados 1.º y 2.º anteriores los productos alcohólicos, el tabaco en rama y manufacturado, el café, el té y los vehículos de motor distintos de las ambulancias.

3.º Los destinados a ser distribuidos, para su consumo o utilización, a las víctimas de catástrofes ocurridas en el territorio peninsular español o Islas Baleares, excluyéndose de estos bienes los materiales destinados a la reconstrucción de zonas siniestradas.

4.º Los utilizados por las unidades de socorro que lleguen al territorio peninsular español o Islas Baleares para colaborar en cualquier operación de ayuda o salvamento de personas o cosas, y que sean necesarios en su intervención.

La exención quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Los importadores sólo podrán ser entidades o establecimientos públicos o privados debidamente autorizados, de exclusiva finalidad caritativa o filantrópica.

b) Los bienes importados no podrán constituir el objeto de una explotación o actividad económica.

c) Si las entidades o establecimientos de referencia dejaran de realizar las actividades que motivaron el beneficio fiscal o utilizan los bienes importados en fines distintos de los que determinaron la exención, se exigirá el Impuesto correspondiente a la importación referido al momento en que se produzcan las operaciones indicadas.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior en los casos en que los bienes importados con exención fuesen entregados, sin beneficio comercial alguno, o prestados, arrendados o cedidos a otras entidades o establecimientos que resulten amparados también por la exención de este número 1.

2. Las importaciones de los bienes especialmente concebidos para la educación, empleo o promoción social de los minusválidos, importados por entidades o establecimientos dedicados a la asistencia de estas personas o enviados, a título gratuito, a dichas entidades por personas u otras entidades establecidas fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares.

La exención comprenderá también las piezas de recambio, elementos o accesorios propios de los bienes indicados en el párrafo anterior, así como los útiles o herramientas destinados al mantenimiento, control o reparación de los mismos, cuando se importen juntamente con ellos o resulten identificables como destinados a dichos bienes.

La exención quedará condicionada al cumplimiento de los requisitos previstos en el número 1 anterior.

**Art. 38. Exenciones en las importaciones de bienes para fines educativos, científicos y culturales.**

Están exentas las importaciones de los bienes que se indican a continuación, en las condiciones que igualmente se mencionan:

1. Los animales especialmente preparados para ser utilizados en los laboratorios con fines de investigación; las sustancias biológicas o químicas, originarias de un Estado miembro de la Comunidad Económica Europea y adquiridas a título gratuito, y las sustancias biológicas o químicas originarias de un país no perteneciente a dicha Comunidad cuando gocen asimismo de exención de los derechos del Arancel Aduanero.

La exención de este número 1 sólo se aplicará cuando las importaciones se efectúen por entidades de Derecho público o entidades privadas debidamente autorizadas, dedicadas esencialmente, unas y otras, a la enseñanza o a la investigación científica.

2. Las sustancias terapéuticas de origen humano y los reactivos para la determinación de los grupos sanguíneos o para el análisis de los tejidos humanos.

La exención alcanzará también a los embalajes especiales indispensables para el transporte de dichas sustancias y reactivos, así como a los disolventes y accesorios necesarios para la conservación y utilización de unas y otros.

Esta exención sólo se aplicará cuando se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que las importaciones se efectúen por organismos o laboratorios de Derecho público o de naturaleza privada debidamente autorizados y que, en todo caso, no se trate de operaciones de carácter comercial.

2.º Que los bienes importados se presenten en recipientes provistos de una etiqueta especial de identificación y sólo se utilicen en fines médicos o científicos.

3. Los bienes que hayan de ser objeto de examen, análisis o ensayos para determinar su propia composición, calidad o características técnicas, con fines exclusivos de información o de investigación de carácter industrial o comercial.

La exención no se aplicará cuando el examen, análisis o ensayo de los bienes importados constituyan por sí mismos operaciones de promoción comercial.

El beneficio fiscal a que se refiere este número 3 estará condicionado al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.º Los bienes importados habrán de ser consumidos o destruidos totalmente en el curso de los exámenes, análisis o ensayos.

2.º Los productos sobrantes de las operaciones indicadas deberán ser bienes sin valor comercial estimable. En otro caso procederá el ingreso del Impuesto que corresponda a dichos productos, en las condiciones y cantidades que resulten.

4. Los materiales audiovisuales de carácter educativo, científico o cultural, producidos por la Organización de las Naciones Unidas o cualquiera de sus Instituciones especializadas y que se enumeran a continuación:

Partida del Arancel aduanero	Descripción de las mercancías
37.04	Placas y películas (incluso las cinematográficas) impresionadas, negativas o positivas sin revelar: A) Películas positivas. II. Otras películas.
37.05	Placas, películas sin perforar y películas perforadas (distintas de las cinematográficas), impresionadas y reveladas, negativas o positivas.
37.07	Películas cinematográficas impresionadas y reveladas, positivas o negativas, con registro de sonido o sin él, o con registro de sonido solamente: B) II. Las demás positivas: a) Noticiarios que tengan el carácter de actualidad en el momento de la importación e importados, con fines de reproducción, con el límite de dos copias por persona. b) Las demás: - Películas de archivo (con sonido incorporado o no) destinadas a acompañar a los noticiarios. - Películas recreativas de interés especial para los niños y jóvenes. - Las demás.
49.11	Estampas, grabados, fotografías y demás impresos, obtenidos por cualquier procedimiento.

Partida del Arancel aduanero	Descripción de las mercancías
	B) Los demás: - Tarjetas u otros soportes utilizados por los servicios de información y de documentación por ordenador. - Tableros murales destinados exclusivamente a la demostración o a la enseñanza.
90.21	Instrumentos, aparatos y modelos concebidos para demostraciones (en la enseñanza, exportaciones, etc.) no susceptibles de otros usos: - Modelos, maquetas y tableros murales destinados exclusivamente a la demostración y a la enseñanza. - Maquetas y modelos visuales reducidos de conceptos abstractos, tales como estructuras moleculares o fórmulas matemáticas.
92.12	Soportes de sonido para los aparatos de la partida 92.11 o para grabaciones análogas: discos, cilindros, ceras, cintas, películas, hilos, etc., preparados para la grabación o grabados; matrices y moldes galvánicos para la fabricación de discos. B) Grabados. Varios: - Hologramas para la proyección por láser. - Juegos multimedia. - Material de enseñanza programada, incluso bajo la forma de presentadores, acompañado del material impreso correspondiente.

5. Los objetos de colección o de arte de carácter educativo, científico o cultural, no destinados a la venta y que se importen por museos, galerías de arte o establecimientos similares destinados a la exposición de dichos objetos.

La exención se concederá en cada caso concreto por la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción territorial radique el domicilio del importador, mediante solicitud del interesado realizada con anterioridad a la importación.

La Administración podrá conceder un plazo de dos meses, a partir de la importación, para que el importador presente la correspondiente concesión de la exención si no dispusiera de ella en el momento del despacho. Transcurrido este plazo sin presentar el citado documento se procederá a la liquidación e ingreso del Impuesto relativo a la importación y con referencia al momento en que se produjo la entrada.

La exención estará condicionada, en todo caso, a que se trate de una importación de bienes adquiridos a título gratuito o que, siéndolo a título oneroso, los bienes hubiesen sido entregados por una persona que no fuese empresario o profesional.

**Art. 39. Exenciones en las importaciones de bienes para fines de prospección comercial.**

Están exentas las importaciones de los bienes que se enumeran a continuación:

1. Las muestras de mercancías sin valor comercial estimable, definidas en el artículo 8, apartado 3.º, de este Reglamento.

Para determinar la ausencia de valor comercial estimable se aplicarán las reglas de los Convenios Internacionales sobre muestras de mercancías aceptados por España y las normas dictadas para su desarrollo.

2. Los impresos de carácter publicitario, tales como catálogos, listas de precios o informaciones sobre el modo de empleo, relativos a mercancías destinadas a la venta o alquiler, o bien a prestaciones de servicios ofrecidos en actividades de transporte, de seguro mercantil o bancarias remitidos por empresas estatales establecidas fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares.

Para la aplicación de esta exención se requerirá que:

1.º Los impresos lleven de forma clara el nombre de la empresa que produce, vende o alquila las mercancías o que ofrece los servicios de referencia.

2.º Los envíos para cada destinatario comprendan un solo ejemplar de cada documento, o en el caso de comprender varios, que el peso total de la expedición no exceda de un kilogramo.

3. Los objetos de carácter publicitario sin valor comercial estimable, remitidos gratuitamente a los clientes por sus proveedores establecidos en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero.

Estos objetos deberán llevar de forma clara e indeleble el nombre del proveedor y presentar un aspecto externo que sólo permita su utilización en los fines de publicidad.

4. Los bienes que a continuación se relacionan destinados a una exposición o manifestación similar:

1.º Las pequeñas muestras representativas de mercancías.

2.º Los que hayan de utilizarse exclusivamente en la realización de demostraciones o para permitir el funcionamiento de máquinas o aparatos presentados en dichas organizaciones.

3.º Los materiales de escaso valor, tales como pinturas, barnices, papeles pintados, etc., para la decoración de los pabellones de los expositores y que se destruyan al emplearlos en dichos fines.

4.º Los impresos publicitarios, tales como catálogos, prospectos, listas de precios, anuncios, calendarios, fotografías no enmarcadas, etc., distribuidos gratuitamente con fines exclusivos de publicidad.

En todo caso quedarán excluidos de los bienes enumerados anteriormente los productos alcohólicos comprendidos en las partidas 22.03 a 22.09 del Arancel de Aduanas, el tabaco en rama y manufacturado, los combustibles y los carburantes.

A los efectos de este número 4 se entenderá por exposiciones o manifestaciones similares las exposiciones, ferias, salones o manifestaciones análogas del comercio, la industria, la agricultura o la artesanía u organizadas principalmente con fines filantrópicos, científicos, técnicos, de artesanía, artísticos, educativos, culturales, deportivos o religiosos o para el mejor desarrollo de las actividades sindicales, turísticas o de las relaciones entre los pueblos. Asimismo se comprenderán en este concepto las reuniones de representantes de organizaciones o grupos internacionales y las ceremonias de carácter oficial o conmemorativo.

Sin embargo, no se incluirán en tales exposiciones o manifestaciones, las que se organicen, con carácter privado, en almacenes o locales comerciales para la venta de mercancías.

La exención de este número 4 quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) El valor global o cantidad de los bienes importados habrá de estar en relación con la naturaleza de la manifestación y la importancia de la participación del expositor.

b) Las muestras y los impresos sólo podrán tener carácter publicitario, llevando el nombre del expositor y únicamente podrán destinarse a su distribución gratuita al público en el curso de la manifestación.

c) Las muestras que consistan en productos alimenticios o bebidas y los materiales para demostraciones deberán ser consumidos en el curso de la manifestación.

**Art. 40. Exenciones en las importaciones de bienes en régimen de viajeros y pequeños envíos.**

Gozarán de exención las importaciones de los siguientes bienes.  
1. Los bienes contenidos en los equipajes personales de los viajeros en las condiciones y con los requisitos siguientes:

1.º Cuando los viajeros procedan de países no pertenecientes a la Comunidad Económica Europea la exención sólo alcanzará a los bienes que no constituyan expedición comercial y cuyo valor global, para los conducidos por cada persona o grupo familiar, no exceda de 6.000 pesetas.

Si se trata de menores de quince años, el límite de valor global indicado en el párrafo anterior se reduce a 3.000 pesetas.

2.º Cuando los viajeros procedan de países miembros de la Comunidad Económica Europea o de territorios pertenecientes a la misma, la exención procederá respecto de los mismos bienes a que se refiere el apartado 1.º precedente cuando su valor global no exceda de 25.000 pesetas, y si los viajeros fuesen personas menores de quince años, hasta un valor global de 8.000 pesetas.

La exención contemplada en este apartado 2.º sólo se aplicará si el viajero acredita haber adquirido los bienes cuya importación se pretende en las condiciones generales de imposición del Estado miembro de la Comunidad Económica Europea del que sean originarios y que, a su salida, no se han beneficiado de la devolución de los impuestos satisfechos.

3.º Los límites de exención previstos en los apartados 1.º y 2.º anteriores se reducirán a la décima parte de las cantidades señaladas cuando se trate de viajeros que residan en los municipios situados dentro de la distancia de 15 kilómetros a ambos lados de la frontera terrestre del territorio peninsular español y atraviesen frecuentemente dicha frontera en un sentido u otro, de trabajadores que, residiendo a un lado de la frontera, realicen su trabajo habitualmente en lugares situados al otro lado de la misma y de empleados de los medios de transporte utilizados en el tráfico internacional.

4.º En el valor global a que se refieren los apartados 1.º y 2.º anteriores no se computarán las mercancías que los viajeros introduzcan en régimen de importación temporal o constituyan reimportaciones de los exportados previamente con carácter temporal.

5.º A los efectos de esta exención se entiende por equipajes personales los que el viajero conduce normalmente y presente en la Aduana en el momento de su llegada, así como los que presente posteriormente, si justifica que han sido registrados como equipajes acompañados a la salida de origen mediante el correspondiente documento expedido por la compañía que realice el transporte.

6.º Las mercancías conducidas por los viajeros no constituirán expedición comercial cuando sean de exclusivo uso personal de

dichos viajeros o de su familia o se destinen normalmente a ser ofrecidas como regalos y, en todo caso, cuando su importación tenga carácter ocasional.

7.º Sin perjuicio de lo establecido en las letras anteriores también podrán importarse con exención los siguientes bienes, en las cantidades que se indican, sin que el valor de los mismos deba tenerse en cuenta en la determinación de los límites de valor global señalados en los apartados 1.º y 2.º precedentes:

	I Tráfico entre países terceros y la CEE	II Tráfico entre Estados miembros de la CEE
a) Productos de tabaco:		
Cigarrillos .....	200 unidades.	400 unidades.
o		
Pequeños cigarrillos de un peso máximo de 3 gramos por unidad.	100 unidades.	150 unidades.
o		
Cigarros .....	50 unidades.	75 unidades.
o		
Tabaco de fumar .....	250 gramos.	400 gramos.
b) Bebidas alcohólicas, bebidas destiladas y bebidas espirituosas de una graduación alcohólica superior a 22 por 100 de volumen.	Una botella estándar (de 0.70 litros a un litro).	1,5 litros en total.
o		
Bebidas destiladas y bebidas espirituosas, aperitivos a base de vino o de alcohol de una graduación alcohólica igual o inferior a 22 por 100 de volumen; vinos espumosos y vinos de licor.	2 litros en total.	4 litros en total.
y		
Vinos suaves .....	2 litros en total.	3 litros en total.
c) Perfumes .....	50 gramos.	75 gramos.
y		
Aguas de aseo .....	1/4 litro.	3/8 litro.
d) Café .....	500 gramos.	750 gramos.
o		
Extractos y esencias de café .....	200 gramos.	300 gramos.
e) Té .....	100 gramos.	150 gramos.
o		
Extractos y esencias de té .....	45 gramos.	60 gramos.

Los viajeros de menos de diecisiete años no se benefician de franquicia alguna para las mercancías señaladas en las letras a) y b) anteriores.

Los viajeros de menos de quince años no se benefician de franquicia alguna para las mercancías señaladas en las letras a), b) y d) anteriores.

8.º La exención a que se refiere este número 1 no se extenderá, en ningún caso, a los bienes enumerados en el apartado 7.º anterior que excedan de las cantidades señaladas en el mismo.

2. Los pequeños envíos de mercancías remitidos por un particular que resida en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero y destinados a otro particular que tenga su residencia habitual en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

Se considerarán como pequeños envíos las expediciones que, sin tener carácter comercial en el sentido previsto en el número 1 anterior, tengan un valor global que no exceda de 10.000 pesetas cuando sean originarios de un Estado miembro de la Comunidad o territorio perteneciente al mismo o de 5.000 pesetas cuando sean originarios de un país extracomunitario.

La exención sólo se aplicará si se cumplen los requisitos siguientes:

1.º Que las mercancías que constituyen los envíos hayan sido adquiridas en las condiciones generales de imposición del país de origen de las mismas y que el remitente no se haya beneficiado, con ocasión de la exportación, de la devolución de los impuestos satisfechos.

Estas circunstancias se acreditarán mediante certificado expedido por las autoridades competentes del país de origen.

2.º Que las mercancías se entreguen al destinatario sin contraprestación alguna por parte de éste.

Art. 41. Exenciones en las importaciones de bienes en el marco de determinadas relaciones internacionales.

Estarán exentas del Impuesto las importaciones de bienes que se indican a continuación:

1. Las condecoraciones otorgadas por las autoridades de un país extranjero, de Canarias, Ceuta o Melilla a personas que tengan

su residencia habitual en el territorio peninsular español o Islas Baleares, siempre que los interesados acrediten a satisfacción de la Administración el origen o causa de las mismas.

2. Las copas, medallas y objetos similares que tengan carácter meramente simbólico y que sean el objeto de un premio a la participación, en el extranjero, Canarias, Ceuta o Melilla, en actividades artísticas, científicas, deportivas, de servicios públicos o determinados acontecimientos relevantes por parte de personas con residencia habitual en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

Esta exención comprende también la importación de los bienes indicados en el párrafo anterior para los mismos fines y actividades señalados en él cuando dichas actividades se desarrollen en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

En todo caso, el beneficio fiscal quedará condicionado a que las importaciones de referencia no tengan carácter comercial y que los interesados justifiquen la realización de las actividades y el destino de los bienes importados.

3. Los bienes que, en concepto de obsequio y con carácter ocasional:

a) Se importen por personas que hayan realizado una visita oficial a Canarias, Ceuta, Melilla o país extranjero y que hubiesen recibido tales obsequios de las autoridades de los indicados territorios o países con ocasión de dicha visita.

b) Se importen por personas que efectúen una visita oficial al territorio peninsular español o Islas Baleares para entregarlos a las autoridades o Entidades oficiales de estos territorios con ocasión de dicha visita.

c) Se envíen a las autoridades o entidades oficiales del territorio peninsular español o Islas Baleares por las autoridades o entidades oficiales de Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, en prueba de amistad o buenas relaciones.

En todos los casos a que se refiere este apartado quedarán excluidos de la exención los productos alcohólicos y el tabaco en rama o manufacturado.

La presente exención estará condicionada a que los bienes importados no constituyan, por su naturaleza o cantidad, una expedición comercial ni se destinen a los fines de una explotación

o actividad económica, así como a que el interesado justifique el origen y destino de los bienes importados.

Las normas que regulan esta exención se aplicarán sin perjuicio de las disposiciones relativas al régimen de viajeros.

4. Los bienes que puedan considerarse como normalmente destinados al uso o al consumo durante su permanencia en territorio peninsular español o Islas Baleares, por los Jefes de Estado extranjeros, por quienes los representen o tengan prerrogativas análogas a ellos, a condición de reciprocidad.

5. Los bienes donados al Rey de España.

6. Los medicamentos y productos farmacéuticos destinados al uso de las personas o de los animales que participen en competiciones deportivas internacionales, en las cantidades precisas para cubrir sus necesidades durante el tiempo que permanezcan en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

7. Los bienes que a continuación se relacionan cuando se cumplan las condiciones que igualmente se expresan:

a) Los productos de la agricultura, apicultura, horticultura y silvicultura que no hayan sido sometidos a ninguna operación de transformación, elaboración o manufactura, distinta de su propia conservación, después de la recolección o producción de los mismos.

La exención sólo procederá si los mencionados productos procediesen de fincas situadas en un país extranjero, pero en la proximidad inmediata del territorio peninsular español y fuesen explotadas por empresarios agricultores con establecimiento permanente en este último territorio y en la proximidad inmediata de aquel país extranjero, y su importación se realizase por el referido agricultor o por un tercero en nombre y por cuenta de éste.

b) Las crías de ganado, incluidos los caballos de raza con menos de seis meses de vida, cuando procedan de animales criados, adquiridos o importados en las condiciones generales de imposición en el territorio peninsular español e Islas Baleares.

Esta exención sólo se aplicará si se cumplen las condiciones señaladas en el párrafo segundo de la letra a) anterior, referidas al correspondiente empresario ganadero.

c) Los productos de la pesca, de la piscicultura y de la caza practicadas en los lagos y ríos limítrofes del territorio peninsular español por pescadores o cazadores establecidos en este territorio o Islas Baleares, cuando dichos productos no hayan sido sometidos a transformación alguna y se importen por los propios pescadores o cazadores.

d) Los productos para usos agrícolas, como las semillas, los abonos y demás utilizados en el tratamiento del suelo y el cultivo de los vegetales, cuando se destinen a la explotación de fincas situadas en el territorio peninsular español, pero en la proximidad inmediata de un país extranjero, explotadas por agricultores establecidos en este último país en la proximidad inmediata del territorio peninsular español.

La exención de estos productos se limitará a las cantidades necesarias para la explotación de la finca y sólo procederá si la importación se efectuase por el propio agricultor o por un tercero en nombre y por cuenta de éste.

8. Las marcas, modelos o dibujos, así como los expedientes relativos a la solicitud de patentes de invención o similares, destinados a los organismos competentes en materia de protección de derechos de autor o de la propiedad industrial o comercial.

9. Los bienes destinados al acondicionamiento o a la alimentación en ruta de animales que, procedentes de Canarias, Ceuta, Melilla o del extranjero, sean conducidos por el territorio peninsular español o Islas Baleares en cualquier medio de transporte, siempre que dichos bienes se encuentren a bordo de los medios de transporte y se utilicen o distribuyan en curso de dicho recorrido.

10. Los carburantes y lubricantes contenidos en los depósitos normales de los vehículos de cualquier clase que se introduzcan en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

A estos efectos se entienden por depósitos normales los depósitos adaptados por el constructor de los vehículos de forma fija a los mismos, conectados con los órganos de propulsión y destinados al almacenamiento de los carburantes y lubricantes utilizados en la tracción o refrigeración de los referidos medios de transporte.

11. Los bienes destinados a la construcción, conservación o decoración de monumentos conmemorativos o cementerios militares de extranjeros en España.

12. Los ataúdes y urnas que contengan cadáveres o los restos de su incineración, así como las flores, coronas y demás objetos de ornamento que normalmente les acompañan.

Art. 42. *Exenciones en las importaciones de publicaciones oficiales, impresos y documentos diversos.*

Estarán exentas las importaciones de los documentos y publicaciones enumeradas a continuación.

1. La documentación de carácter turístico que se especifica seguidamente:

a) Las publicaciones oficiales de carácter turístico, tales como listas y anuarios de hoteles de Canarias, Ceuta, Melilla o del extranjero o catálogos de horarios relativos a los servicios de transportes prestados desde dichos territorios o países, cuando se destinen a su distribución gratuita y no se contenga en ellos más de un 25 por 100 de publicidad comercial.

b) El material técnico enviado a los representantes de organismos oficiales de turismo para el cumplimiento de sus funciones, tales como anuarios, listines telefónicos o de télex, listas de hoteles o documentación sobre museos, universidades o instituciones análogas.

c) Los documentos, como folletos, libros, revistas, guías, anuncios, fotografías, mapas, calendarios, etc., para su distribución gratuita con fines de propaganda general sobre viajes a Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, o para asistir a manifestaciones de carácter cultural, deportiva, turística, religiosa o profesional, cuando no contengan más de un 25 por 100 de publicidad comercial privada.

2. Las fotografías, diapositivas y clichés, incluso acompañados de leyendas, enviados a agencias de prensa o a editores de periódicos y revistas.

3. Los objetos destinados a servir como medios de prueba ante los Tribunales de Justicia.

4. Los siguientes documentos:

a) Los adquiridos a título gratuito por el Estado y demás entes públicos.

b) Las publicaciones de Gobiernos extranjeros o de organismos públicos internacionales para su distribución gratuita.

c) Las papeletas de voto utilizadas en elecciones organizadas por un país extranjero.

d) Los reconocimientos de firmas y las circulares impresas relativas a firmas que son expedidos en el marco de intercambios usuales de información entre servicios públicos o establecimientos bancarios.

e) Los impresos de carácter oficial dirigidos al Banco de España.

f) Los informes, estados de cuentas, catálogos, boletines de suscripción y otros documentos expedidos por sociedades cuya sede radique fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares y dirigidos a sus socios o suscriptores de títulos residentes en dichos territorios.

g) Los soportes grabados, utilizados para la transmisión de información, remitidos gratuitamente a sus destinatarios.

h) Los expedientes, archivos, formularios y demás documentos destinados a ser utilizados en reuniones, conferencias o congresos internacionales, así como las actas y resúmenes de estas manifestaciones.

i) Los planos, dibujos técnicos, copias, descripciones y demás documentos análogos importados para la obtención o ejecución de pedidos destinados a Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, o para participar en concursos organizados en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

j) Los destinados a ser utilizados en exámenes organizados en el territorio peninsular español o Islas Baleares por instituciones establecidas en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero.

k) Los formularios destinados a ser utilizados como documentos oficiales en el tráfico internacional de vehículos o mercancías, en cumplimiento de Convenios internacionales.

l) Los formularios, etiquetas, títulos de transporte y documentos similares expedidos por empresas de transporte u hoteleras establecidas en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero a sus oficinas de viajes establecidas en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

m) Los formularios y títulos de transporte, conocimientos, cartas de porte y demás documentos comerciales o de oficina ya utilizados.

n) Los impresos oficiales editados por organismos oficiales y los impresos conforme a modelos internacionales dirigidos por asociaciones de Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero a las asociaciones correspondientes situadas en el territorio peninsular español o Islas Baleares para su distribución.

Art. 43. *Reimportaciones de bienes exentas del Impuesto.*

Están exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

1. La reimportación de bienes exportados temporalmente al extranjero o enviados con carácter temporal a Canarias, Ceuta o Melilla, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1.<sup>a</sup> Que los bienes no se hayan adquirido al amparo de las exenciones previstas en los artículos 15 y 16 de este Reglamento.

2.<sup>a</sup> Que los bienes no hayan sido objeto de una entrega desde que tuvo lugar la salida de los mismos del territorio peninsular español o Islas Baleares hasta su posterior entrada en estos territorios.

3.<sup>a</sup> Que la reimportación de los bienes se efectúe por la misma persona a quien la Administración autorizó la salida de los mismos.

4.<sup>a</sup> Que los bienes se reimporten en el mismo estado en que salieron, sin haber sufrido otro demérito que el producido por el uso autorizado por la Administración, incluido el supuesto de realización de trabajos lucrativos fuera del territorio peninsular español e Islas Baleares.

Si los bienes fuesen exportados temporalmente al extranjero o enviados temporalmente a Canarias, Ceuta o Melilla para ser objeto de una reparación, trabajo o transformación o para incorporarles otros bienes, su reimportación quedará sujeta al pago del Impuesto que corresponda a los bienes y servicios incorporados fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares en la forma prevista en el artículo 55, número 3, de este Reglamento.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las referidas incorporaciones de bienes o servicios efectuadas fuera del territorio peninsular e Islas Baleares gozarán de exención en los siguientes casos:

a) Cuando se realicen a título gratuito, en virtud de una obligación contractual o legal de garantía o como consecuencia de un vicio de fabricación.

b) Cuando se realicen en buques o aeronaves nacionales cuya entrega o importación estén exentas de acuerdo con lo establecido en los artículos 15 y 35 de este Reglamento.

5.<sup>a</sup> Que la reimportación se beneficie asimismo de exención de los derechos del Arancel Aduanero o fuera susceptible de beneficiarse de ella si los bienes se reimportasen de un país no perteneciente a la Comunidad Económica Europea.

2. La reimportación de los despojos y restos de buques nacionales, naufragados o destruidos por accidente fuera del territorio peninsular español o Islas Baleares, previa justificación documental del naufragio o accidente y de que los bienes pertenecían efectivamente a los buques siniestrados.

3. La reimportación de bienes realizada por quien los envió temporalmente a Canarias, Ceuta o Melilla o los exportó temporalmente a un Estado de la Comunidad Económica Europea, cuando dichos bienes hayan sido objeto en dichos territorios de un trabajo grabado por un Impuesto idéntico o análogo sin haberse beneficiado de su devolución o deducción. Esta circunstancia deberá acreditarse mediante la correspondiente certificación, expedida por las autoridades del país o territorio en el que se hubiesen efectuado los citados trabajos.

#### Art. 44. *Importaciones de productos de la pesca.*

Están exentas las importaciones realizadas por las Aduanas marítimas de productos de la pesca, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

1.<sup>o</sup> Que las importaciones se efectúen por los propios armadores de los buques pesqueros, y procedan directamente de las capturas realizadas por ellos mismos.

2.<sup>o</sup> Que tales productos no hayan sido objeto, antes de su importación, de operación alguna de transformación.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior:

a) No se consideran operaciones de transformación las que, realizadas antes de la primera entrega de los productos indicados, tengan por objeto conservar o acondicionar los productos para su comercialización, tales como las de limpieza, troceado, clasificación y embalaje, refrigeración, congelación de pescados y otras análogas.

b) Se consideran de transformación las operaciones de cocción, ahumado, salazón y, en general, las de fabricación de conservas de pescado de cualquier naturaleza.

#### Art. 45. *Exenciones de las prestaciones de servicios relacionadas con las importaciones.*

Están exentas del Impuesto las prestaciones de servicios, distintas de las comprendidas en el artículo 13 de este Reglamento, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes a que se refieran, de acuerdo con lo establecido en el artículo 54 de este Reglamento.

Esta exención sólo se aplicará cuando el sujeto pasivo que preste los servicios indicados en el párrafo anterior disponga de copia de la declaración de importación en la que se acredite que la contraprestación de dichos servicios se ha incluido en la base imponible determinada para la liquidación del Impuesto correspondiente a la importación de los bienes a que se refieren.

#### Art. 46. *Exenciones de las importaciones de oro por el Banco de España.*

Las importaciones de oro efectuadas por el Banco de España están exentas del Impuesto, siempre que se realicen directamente por esta Entidad o por quienes actúen en nombre y por cuenta de ella.

#### Art. 47. *Exenciones de las importaciones en régimen diplomático o consular.*

Están exentas las importaciones que se efectúen al amparo de los regímenes diplomático o consular cuando gocen asimismo de exención de los derechos del Arancel Aduanero o fuesen susceptibles de beneficiarse de ella si los bienes importados fuesen originarios de países no pertenecientes a la Comunidad Económica Europea.

En esta exención se comprenden los vehículos automóviles de uso privado, los objetos de mobiliario y ajuar, y los demás efectos que se destinen al servicio o amueblamiento de las Misiones diplomáticas o consulares establecidas en el territorio peninsular español o Islas Baleares, o al de los funcionarios o empleados de dichas Misiones o Consulados, reconocidos en las listas diplomáticas de los países extranjeros con los que exista reciprocidad.

#### Art. 48. *Importaciones de bienes exentos en virtud de Convenios Internacionales.*

Están exentas del Impuesto las importaciones que se enumeran a continuación:

1. Las realizadas por organismos internacionales reconocidos por España, incluso los de carácter no gubernamental, o por las personas destinadas oficialmente en ellos, con los límites y en las condiciones fijadas en los Convenios por los que se crean tales organismos o en los Acuerdos sobre la sede de los mismos.

2. Las que se efectúen al amparo y en los términos previstos en los Convenios Internacionales ratificados por España en materia de cooperación cultural, científica o técnica.

3. Las que tengan lugar al amparo y en los términos previstos en los Convenios Internacionales ratificados por España para facilitar el tráfico con los países limítrofes.

#### Art. 49. *Exenciones en las importaciones de bienes realizadas al amparo de regímenes aduaneros suspensivos.*

1. Están exentas las importaciones de bienes en régimen de tránsito, en régimen de importación temporal y las efectuadas al amparo del sistema de admisión temporal del régimen de tráfico de perfeccionamiento activo.

Tendrán la consideración de importaciones temporales a los efectos previstos en este artículo las importaciones y las entregas de vehículos que, reglamentariamente, puedan colocarse en régimen de matrícula turística.

2. Estas exenciones estarán condicionadas al cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación aduanera para la concesión de cada uno de los regímenes y sistemas indicados.

3. La Administración podrá exigir del importador la prestación de garantía suficiente para afianzar el pago de la deuda tributaria que resulte exigible como consecuencia del incumplimiento de los requisitos a que se refiere el párrafo anterior.

4. Se exceptúan de esta exención los subproductos obtenidos en los procesos de elaboración o transformación del sistema de admisión temporal que estén gravados con derechos del Arancel Aduanero o que lo estarían si los bienes a que se refieren fuesen originarios de países no pertenecientes a la Comunidad Económica Europea.

La calificación de los subproductos, su determinación y la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los mismos se ajustará a las normas establecidas en la legislación aduanera para los derechos del Arancel Aduanero, sin perjuicio de las contenidas en el artículo 55 de este Reglamento para la determinación de la base imponible.

5. Las importaciones temporales de bienes que estén gravadas con una parte de los derechos del Arancel Aduanero que corresponderían a la importación a consumo o que lo estarían si los bienes importados fuesen originarios de países no pertenecientes a la Comunidad Económica Europea, quedarán también sometidas al pago del Impuesto sobre el Valor Añadido en la misma proporción establecida para los referidos derechos.

Se incluirán entre las importaciones temporales de este número 5 las siguientes operaciones:

1.<sup>o</sup> Las autorizaciones de abanderamiento provisional en España de buques extranjeros para realizar actividades o tráficos concretos por tiempo determinado en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto.

2.<sup>o</sup> Las autorizaciones para realizar operaciones de cabotaje en los mismos territorios otorgadas en favor de buques extranjeros.

6. Los bienes importados al amparo de los regímenes suspensivos indicados y los productos obtenidos en el sistema de admisión temporal deberán ser reexportados dentro de los plazos establecidos por la legislación aduanera.

Los bienes a que se refiere el párrafo precedente podrán importarse a consumo, en los plazos autorizados y con cumplimiento de los requisitos previstos en la legislación aduanera.

La reexportación o importación a consumo de los mencionados bienes determinará la ultimación de los correspondientes regímenes aduaneros con devolución al interesado de la garantía prevista en el número 3. Si las operaciones de ultimación de estos regímenes se realizasen después de finalizados los plazos reglamentarios se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la entrada de los bienes en el territorio peninsular español o islas Baleares, y las sanciones que procedan.

Art. 50. *Exenciones en las importaciones de bienes en las áreas exentas.*

Están exentas las importaciones de bienes que se introduzcan en las Zonas Francas, Depósitos Francos y Depósitos Aduaneros.

La presente exención estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.º Que las importaciones se efectúen bajo control aduanero y con cumplimiento de la legislación aduanera aplicable en dichas áreas exentas.

2.º Que los bienes permanezcan en las indicadas áreas en las condiciones previstas en la legislación aduanera.

3.º Que los bienes introducidos en estas áreas no sean consumidos ni utilizados en ellas.

Art. 51. *Exención de las prestaciones de servicios relacionadas con las importaciones en regímenes suspensivos y en áreas exentas.*

1. Estarán exentas del impuesto las prestaciones de servicios que se indican a continuación:

1.º Las prestaciones de servicios relacionadas directamente con las importaciones exentas comprendidas en los artículos 49 y 50 anteriores, incluidos los transportes y operaciones accesorias a ellos.

2.º Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros, cuando intervengan en las importaciones exentas a que se refieren los artículos 49 y 50 anteriores, o en las prestaciones de servicios incluidas en el apartado 1.º precedente.

3.º Las prestaciones de servicios comprendidas en los apartados 1.º y 2.º anteriores, cuando estén directamente relacionadas con las importaciones temporales reguladas en el artículo 49, número 5, de este Reglamento.

Quedarán excluidas de la exención las prestaciones de servicios que tengan por objeto la utilización o cesión, por cualquier título, de los bienes importados al amparo de las importaciones temporales a que se refiere el párrafo anterior.

2. Se exceptúan de la exención prevista en el número 1 de este artículo las prestaciones de servicios que, a su vez, resulten exentas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13 de este Reglamento.

### CAPITULO III

#### DEVENGO

Art. 52. *Devengo en las importaciones.*

1. En las importaciones de bienes se devenga el Impuesto y nace la obligación de contribuir en el momento en que los importadores soliciten de la Aduana el despacho de importación de las mercancías, previo cumplimiento de las condiciones establecidas en la legislación aduanera.

2. En la importación definitiva de los bienes que se encuentren en los regímenes o situaciones aduaneras de tránsito, importación temporal, admisión temporal, Zona Franca, Depósito Franco o Depósitos Aduaneros, el devengo del Impuesto se producirá en el momento en que se solicite dicha importación definitiva, cuando asimismo se cumplan los requisitos exigidos por la legislación aduanera.

3. En las operaciones definidas como importaciones en el artículo 33, número 2, apartados 2.º, 3.º, 4.º y 5.º de este Reglamento, el devengo se producirá en el momento en que tengan lugar, respectivamente, las desafectaciones, los cambios de condiciones o las adquisiciones a que se refieren dichos apartados, de acuerdo con lo establecido en el número 3 del mismo artículo.

### CAPITULO IV

#### SUJETO PASIVO

Art. 53. *Sujetos pasivos y responsables del Impuesto en las importaciones de bienes.*

1. Son sujetos pasivos del Impuesto quienes realicen las importaciones.

Se considerarán importadores, siempre que se cumplan los requisitos previstos en la legislación aduanera:

1.º Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.

2.º Los viajeros, para los bienes que conduzcan al entrar en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

3.º Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los apartados 1.º y 2.º anteriores.

2. Serán responsables del Impuesto:

1.º Solidariamente:

a) Las asociaciones garantes en los casos determinados en los Convenios Internacionales.

b) La RENFE, cuando actúe en nombre de terceros en virtud de Convenios Internacionales.

c) Los Agentes de Aduanas que gestionen los despachos sin la autorización general prevista en las Ordenanzas Generales de la Renta de Aduanas.

d) Los consignatarios de los bienes importados cuando actúen en nombre y por cuenta ajena.

2.º Subsidiariamente:

Los Agentes de Aduanas en la forma prevista en las disposiciones que les sean de aplicación.

### CAPITULO V

#### LA BASE IMPONIBLE

Art. 54. *La base imponible en las importaciones de bienes. Regla general.*

En las importaciones de bienes, la base imponible resultará de adicionar al «Valor en Aduana» los conceptos siguientes en cuanto que no estén comprendidos en el mismo:

1.º Los derechos del Arancel Aduanero y cualesquiera otros gravámenes o tributos devengados con ocasión de la importación, con excepción del propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Los derechos del Arancel Aduanero adicionales serán los contenidos en dicho Arancel y que efectivamente hayan de ser aplicados.

2.º Los gastos accesorios y complementarios, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes y seguros que se produzcan desde la entrada en el territorio peninsular español o las Islas Baleares hasta el primer lugar de destino en el interior de dichos territorios.

A estos efectos se considerará como primer lugar de destino el que figure en el documento de transporte al amparo del cual los bienes son introducidos en el territorio peninsular español o en las Islas Baleares y, en su defecto, el primer lugar en que se efectúen las operaciones de desagregación o separación del cargamento en el interior de dichos territorios.

Art. 55. *La base imponible en las importaciones de bienes. Reglas especiales.*

1. La base imponible en las importaciones a consumo de bienes que previamente hubiesen estado colocados al amparo de los regímenes de importación temporal, tránsito, sistema de admisión temporal del tráfico de perfeccionamiento activo, Zona Franca, Depósito Franco o Depósitos Aduaneros, se determinará de la siguiente forma:

1.º Tratándose de bienes originarios de Canarias, Ceuta o Melilla, o bien del extranjero, la base imponible se calculará de conformidad con lo previsto en el artículo 54 anterior.

2.º Si los bienes fuesen originarios del territorio peninsular español o Islas Baleares y hubiesen sido objeto de una entrega exenta del Impuesto, la base imponible será la suma de las contraprestaciones de dicha entrega y de los servicios directamente relacionados con la misma, determinadas de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento.

3.º Cuando los bienes importados a consumo estuviesen constituidos, en parte, por bienes comprendidos en el apartado 1.º anterior y en parte por bienes comprendidos en el apartado 2.º anterior, la base imponible será la suma de la que correspondiera a cada uno de ellos, determinada de acuerdo con las normas de los citados apartados 1.º o 2.º que resulten aplicables según su origen.

4.º Si los bienes importados a consumo fuesen originarios del territorio peninsular español o Islas Baleares y no hubiesen sido objeto de una entrega previa, la base imponible estará constituida exclusivamente por la que corresponda a los bienes comprendidos en los apartados 1.º o 2.º anteriores que, en su caso, se les hubiesen incorporado, determinada de acuerdo con las normas de dichos apartados que resulten aplicables según su origen.

5.º En la base imponible de las importaciones a consumo de los bienes a que se refieren los apartados precedentes se integrarán asimismo, y siempre que no estén incluidas en los conceptos

anteriores, las contraprestaciones correspondientes a las prestaciones de servicios directamente relacionadas con los bienes que se importen, cuando dichas prestaciones hayan estado exentas del Impuesto y hayan sido efectuadas mientras los mismos hubieran permanecido al amparo de los citados regímenes aduaneros. Tales contraprestaciones se determinarán de acuerdo con las normas de los artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento.

6.º Cuando se hubiesen producido una o varias entregas de los bienes importados mientras los mismos se encontrasen al amparo de los regímenes aduaneros indicados, la base imponible resultará de adicionar los siguientes conceptos:

a) La contraprestación de la entrega de los bienes efectuada al importador, incrementada con la de los bienes incorporados a los anteriores por el propio importador hasta el momento de la importación si estos últimos hubiesen sido adquiridos en virtud de operaciones exentas del Impuesto. Si las contraprestaciones correspondientes a los bienes originarios del extranjero, Canarias, Ceuta o Melilla fuesen inferiores a sus respectivos «Valores en Aduana» se tomarán estos valores para la determinación de la base imponible.

b) La contraprestación de los servicios directamente relacionados con los bienes de referencia y que se hubiesen prestado desde su entrega al importador hasta el momento de la importación.

Las contraprestaciones a que se refieren las letras a) y b) anteriores se determinarán de acuerdo con las normas de los artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento.

c) Los derechos, gravámenes y gastos accesorios y complementarios comprendidos en el artículo 54, apartados 1.º y 2.º de este Reglamento.

2. En las importaciones a consumo a que se refiere el artículo 33, apartado 5.º de este Reglamento, la base imponible se determinará aplicando las normas que procedan del número 1 del presente artículo, de acuerdo con el origen de los bienes.

3. En las reimportaciones de bienes que no se presenten en el mismo estado en que salieron, por haber sido objeto en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero de una reparación, trabajo, transformación o incorporación de otros bienes, la base imponible vendrá determinada por la suma de los siguientes conceptos:

1.º La base imponible que corresponda a los derechos arancelarios o que correspondería a tales derechos si los trabajos o incorporaciones indicados se hubiesen efectuado en un país no perteneciente a la Comunidad Económica Europea.

La base imponible a que se refiere el párrafo anterior será la diferencia entre el valor en Aduana del bien que se reimporta y el valor en Aduana del mismo bien previamente exportado, referidos ambos valores a los momentos en que se efectúen las correspondientes operaciones.

2.º Los derechos, tributos y gastos accesorios y complementarios comprendidos en el artículo 54, apartados 1.º y 2.º de este Reglamento.

4. El momento a que habrá de referirse la determinación de la base imponible o de los componentes de la misma será el del devengo del Impuesto.

No obstante, en la importación de los subproductos resultantes de los procesos de elaboración del sistema de admisión temporal, la determinación de la base imponible se referirá:

a) Cuando los productos principales obtenidos en dichos procesos se exporten, al momento de la exportación de estos productos.

b) Cuando los productos principales se importen a consumo, al del devengo a la importación de estos productos.

5. Las cuotas satisfechas en las importaciones de bienes a que se refiere el artículo 49, número 5, de este Reglamento, no podrán minorarse de la cuota que resulte de la importación a consumo de dichos bienes.

### TITULO III

#### El tipo impositivo

##### Art. 56. Tipo impositivo general.

1. El Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.

2. En las Leyes de Presupuestos de cada año podrán modificarse los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. El tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo.

##### Art. 57. Tipo reducido.

Se aplicará el tipo del 6 por 100 a las operaciones siguientes:

1. Las entregas o, en su caso, las importaciones de los siguientes bienes:

1.º Las sustancias o productos de cualquier naturaleza, que por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana, definidos como tales en el Código Alimentario Español y demás disposiciones dictadas para su desarrollo, incluso los frutivos, productos dietéticos y el agua mineral o potabilizada, con excepción de las bebidas alcohólicas y refrescantes.

No tendrán la consideración de bebidas refrescantes las sustancias no autorizadas para el consumo humano en el mismo estado en que se encontrasen en el momento de su entrega o importación.

Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico, y por bebida refrescante los productos líquidos definidos como tales en el Código Alimentario Español y sus reglamentaciones complementarias excepto:

a) Las aguas en general, incluso las minerales o las simplemente gaseadas con anhídrido carbónico.

b) Los jarabes simples.

c) Las gaseosas incoloras.

A los efectos de este apartado 1.º no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano en el mismo estado en que fuesen entregadas o importadas.

2.º Las materias naturales o productos elaborados, de cualquier origen, que por separado o convenientemente mezclados entre sí, resulten aptos para la alimentación animal.

No tendrán esta consideración las sustancias no autorizadas para el consumo animal en el mismo estado en que se encontrasen en el momento de su entrega o importación, salvo los aditivos para piensos.

3.º Los animales, las semillas y los materiales de origen animal o vegetal susceptibles, todos ellos, de ser habitual e idóneamente utilizados para la obtención o reproducción de los productos a que se refieren los apartados 1.º y 2.º anteriores, directamente o mezclados con productos de origen distinto.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se extiende a los bienes aptos para la misma finalidad que contengan productos de origen vegetal o animal y otros de distinta procedencia.

No se consideran incluidos en el párrafo anterior los abonos, fertilizantes, parasiticidas y otros productos análogos.

4.º Los libros, revistas y periódicos.

5.º Los medicamentos y material sanitario para uso humano o animal definidos en la legislación vigente.

A estos efectos se considerarán:

a) Medicamentos, las sustancias simples o compuestas preparadas y dispuestas para su uso medicinal inmediato, tengan o no el carácter de especialidad farmacéutica.

A los efectos de este apartado, se considerará uso medicinal el que tenga por objeto prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias del hombre o de los animales.

b) Material sanitario, los artículos, aparatos e instrumental que por su naturaleza y función se destinen a usos medicinales.

Tendrán la consideración de material sanitario, en todo caso, las gafas graduadas y los complementos y aparatos que, objetivamente considerados, sólo puedan destinarse a suplir deficiencias físicas del hombre o los animales.

No se incluyen en este apartado las sustancias y productos de uso meramente higiénico.

6.º Los coches de inválidos a que se refiere el artículo 4.º del Código de la Circulación y las sillas de ruedas asimismo para uso exclusivo de inválidos.

7.º Los edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidos los garajes y anexos de las mismas, aunque se trasmitan por separado.

No tendrán la consideración de viviendas los locales de negocio, aunque se trasmitan conjuntamente con edificios o partes de los mismos destinados a viviendas.

8.º Los objetos que, por sus características y configuración, únicamente puedan ser utilizados como material escolar, excepto los aparatos electrónicos.

2. Las prestaciones de los servicios siguientes:

1.º Los transportes terrestres de viajeros y de sus equipajes.

2.º Los servicios de hostelería, y acampamento, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas o bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los servicios prestados por hoteles de cinco estrellas y restaurantes de cinco tenedores.

3.º Los prestados por autores, intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas

cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

4.º La exhibición de películas cinematográficas y la representación de obras teatrales o musicales en locales exclusivamente dedicados a dichas actividades, excepto la exhibición de películas cinematográficas en salas «X».

5.º Los servicios de limpieza urbana y recogida de basuras.

Tendrán esta consideración los servicios de limpieza viaria, limpieza de parques y jardines públicos y tratamiento de residuos, limpieza de alcantarillados, desratización de los mismos y tratamiento de las aguas residuales.

6.º Los servicios prestados por las ferias y exposiciones de carácter comercial.

3. Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos destinados principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

A estos efectos se considerarán de rehabilitación de viviendas las obras destinadas a la reconstrucción de las mismas mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación.

4. La producción, importación, distribución y cesión de derechos de películas cinematográficas, susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos, excepto las calificadas «X».

Se exceptúan las cintas magnetoscópicas.

#### Art. 58. Tipo incrementado.

1. Se aplicará el tipo del 33 por 100 a las operaciones que tengan por objeto entregas, arrendamientos o importaciones de los bienes siguientes:

1.º Vehículos accionados a motor para circular por carretera, excepto:

- a) Los camiones, motocarros, furgonetas y demás vehículos dedicados al transporte de mercancías.
- b) Los autobuses, microbuses y demás vehículos dedicados al transporte colectivo de viajeros, entendiéndose por tales aquellos cuya capacidad exceda de nueve plazas incluida la del conductor.
- c) Los considerados como autotaxis por la legislación vigente.

Los adquirentes de los vehículos a que se refiere esta letra c) deberán solicitar la aplicación del tipo impositivo general de la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción radique su domicilio fiscal con carácter previo a su adquisición.

Una copia del referido documento deberá ser entregada al empresario que realice la entrega de los referidos vehículos, quien deberá notificar a la Administración los datos de identificación del vehículo transmitido.

d) Los que, objetivamente considerados, sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica. A estos efectos se considera que tienen exclusivamente alguna de estas aplicaciones entre otros, los siguientes vehículos:

1) Los furgones y furgonetas de uso múltiple, cuya altura total sobre el suelo sea superior a 1.800 milímetros, y los de cualquier altura, siempre que dispongan únicamente de dos asientos para conductor y ayudante, en ningún caso posean asientos adicionales, y el espacio destinado a la carga no goce de visibilidad lateral y sea superior al 50 por 100 del volumen interior.

2) Las ambulancias acondicionadas para traslados de heridos o enfermos y los vehículos que por sus características no permitan otra finalidad o utilización que la relativa a la vigilancia y socorro en autopistas y carreteras.

e) Los vehículos tipo «jeep», que por estar considerados de aplicación industrial, comercial o agrícola, sus modelos de serie hubiesen sido debidamente homologados por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria. Esta homologación se realizará atendiendo a las características del vehículo en cuanto a su comportamiento en tracción, seguridad de vuelco y precio de venta al público que, en ningún caso podrá exceder de 3.000.000 de pesetas.

f) Los vehículos cuya potencia fiscal no supere los 12 CV fiscales, adquiridos por minusválidos titulares del correspondiente permiso de conducción y para su uso exclusivo, siempre que hayan transcurrido al menos cuatro años desde la adquisición de otro vehículo en análogas condiciones.

Lo dispuesto en el párrafo anterior sólo se aplicará respecto de los vehículos especialmente acondicionados para ser utilizados por minusválidos o a los previstos de embrague automático.

La aplicación del tipo impositivo general requerirá el previo reconocimiento del derecho por la Delegación de Hacienda en cuya

circunscripción radique el domicilio fiscal del adquirente previa presentación de la certificación de invalidez expedida por el Instituto Nacional de Servicios Sociales.

En las importaciones, el reconocimiento del derecho corresponderá a la Aduana por la que se efectúe la importación.

Los sujetos pasivos que realicen las entregas de vehículos de turismo a minusválidos sólo podrán aplicar el tipo impositivo general cuando el adquirente acredite su derecho mediante documento en el que conste el pertinente acuerdo de la Delegación de Hacienda.

Una copia de dicho documento deberá conservarse junto con la factura a efectos de la comprobación inspectora.

g) Los vehículos de dos o tres ruedas cuya cilindrada sea igual o inferior a 125 centímetros cúbicos.

2.º Embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos cuya eslora en cubierta exceda de 9 metros.

3.º Aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves, excepto:

a) Las aeronaves que por sus características técnicas sólo puedan destinarse a la realización de trabajos agrícolas o forestales.

b) Las adquiridas por el Estado, Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales o por Empresas u Organismos públicos.

c) Las adquiridas por Empresas de navegación aérea.

En los casos previstos en las letras b) y c), el sujeto pasivo deberá de acreditar la condición del adquirente mediante un certificado, expedido por éste, en el que se haga constar la realidad de la adquisición; siendo necesario además, en el supuesto de la letra c), que dicho certificado vaya acompañado de diligencia de la Delegación de Hacienda del domicilio del adquirente en la que se constate su cualidad de Empresa de navegación aérea.

4.º Joyas, alhajas, piedras preciosas y semipreciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con metales preciosos, así como la bisutería fina que contenga piedras preciosas o semipreciosas o los referidos metales aunque sea en forma de bañado o chapado.

A efectos de este Reglamento tendrán la consideración de metales preciosos el oro y el platino.

No se incluyen en el apartado anterior:

- a) Los objetos que contengan los referidos metales preciosos en forma de bañado o chapado con un espesor inferior a 35 micras.
- b) Los damasquinados.
- c) Los objetos de exclusiva aplicación industrial, clínica o científica.

Se considerarán de exclusiva aplicación clínica las prótesis dentales u ortopedias maxilares confeccionadas con metales preciosos.

A efectos de este Impuesto se consideran piedras preciosas y semipreciosas, las que a continuación se indican:

- Diamante.
- Corindón (rubí, zafiro, padparadscha).
- Crisoberilo o cimofana (crisoberilo, ojo de gato, alejandrita).
- Espinela (espinela, ceilanita, pleonasto).
- Topacio.
- Fenadita.
- Berilo (berilo, esmeralda, aguamarina, morganita).
- Circón (circón, jacinto o jargón).
- Turmalina (turmalina, turmalina ojo de gato).
- Euclasa.
- Granate (granate, almandino, piropo, rodolita, espesartino, grosularia, granate verde, esonita, piedra de canela, granate jacinto, andradita, topazolita, demantoide, granate olivino, melanita, uvarovita).
- Andalucita (andalucita, quiastolita).
- Cianita (cianita, distena).
- Cordierita (cordierita, iolita, dicroitita).
- Peridoto (peridoto, olivino, crisolita).
- Cuarzo (cristal de roca, amatista, cuarzo topacio, citrino o topacio de hinojosa, topacio ahumado, cuarzo ahumado, morión, cairngorm, cuarzo roca, prasio, cuarzo zafiro, cuarzo azul, cuarzo ojo de gato, ojo de tigre, ojo de halcón, calcedonia, crisoprasa, carneol o cornalina, heliotropo, jaspe sanguíneo, jaspe verde, jaspe sílice, plasma o prasma o ágata verde prado, cuarzo venturina, ágata natural, ágata musgo, ágata teñida, ónice, saldónice o sardonio).
- Espodúmeno (hiddenita, kuncita).
- Augita (jade, jadeita, cloromelanita).
- Anfíbol (nefrita, jade chino o de Nueva Zelandia).
- Vesubianita idocrasa (vesubianita idiocrasa, vesubiana californita).
- Pirritas (pirita, mercasita).
- Ópalo (ópalo negro, ópalo de fuego, ópalo de oro, ópalo de agua, masas de ópalo, ópalo matrix).

- Feldespato (ortosa, piedra de luna, adularia, microlino, amazonita, piedra de sol, piedra de Amazonas, oligoclasa, venturina feldespato, labradorita).
- Hematites (hematites, hematites sanguínea).
- Esfena o titanita.
- Lapislázuli o lazulita.
- Turquesa (turquesa, variscita, uralita, amatrix).
- Sílex manganeso (sílex manganeso, rodonita).
- Dioptasa.
- Obsidiana (obsidiana o vidrio pedregoso).
- Moldavita (moldavita o vidrio de meteoro).
- Espato cinc.
- Azurita (azurita, chesilita, azuritamalaquita).
- Malaquita.
- Espato flúor o fluorita.
- Serpentina.
- Crisocola o cobre sílex.
- Moscovita (pagodita).

5.º Prendas de vestir o de adorno personal, confeccionadas con pieles de ornato de carácter suntuario.

Se consideran como de ornato de carácter suntuario las pieles sin depilar de armiño, astrakanes, breistchwaz, burunduky, castor, cibelina, cibelina china, cibeta, chinchillas, chinchillonas, garduñas, gato lince, ginetas, glotón, guepardo, jaguar, león, leopardo nevado, lince, lobo, martas, martas Canadá, martas Japón, muflón, nutria de mar, nutria Kanchaska, ocelote, osos, panda, pantera, pekan, pisshiki, platipus, tigre, turones, vicuña, visones, zorro azul, zorro blanco, zorro cruzado, zorro plateado y zorro Shadow.

No se incluyen en este apartado los bolsos, carteras y objetos similares ni las prendas confeccionadas exclusivamente con retales o desperdicios (cabezas, patas, colas, recortes, etc.), o con pieles corriente o de imitación.

2. Asimismo se aplicará el tipo impositivo del 33 por 100 a la producción, importación, distribución y cesión de derechos y exhibición de las películas cinematográficas calificadas para ser exhibidas en salas «X».

## TITULO IV

### Deducciones y devoluciones

#### CAPITULO PRIMERO

##### DEDUCCIONES

#### Art. 59. *Naturaleza y ámbito de aplicación.*

Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en territorio peninsular español e Islas Baleares las que, devengadas en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el artículo 61, número 3 de este Reglamento.

#### Art. 60. *Requisitos subjetivos de la deducción.*

1. Sólo podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos que, teniendo la condición de empresarios o de profesionales, hayan presentado la declaración prevista en el artículo 154 de este Reglamento e iniciado efectivamente la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan el objeto de su actividad.

No obstante, serán deducibles las cuotas que hubiesen sido soportadas con anterioridad a partir del momento en que se hubiese presentado la referida declaración o, en su defecto, la declaración-liquidación correspondiente al período en que dichas cuotas hubiesen sido soportadas, siempre que no hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora.

2. Las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo de las operaciones indicadas en el número anterior sólo podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 77 de este Reglamento.

3. El ejercicio del derecho a la deducción correspondiente a los sujetos pasivos a quienes resulten aplicables los regímenes especiales regulados en el Título V de este Reglamento, se realizará de acuerdo con las normas establecidas en dicho Título para cada uno de ellos.

#### Art. 61. *Cuotas tributarias deducibles.*

1. Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas en el territorio peninsular español o Islas Baleares que

hayan soportado por repercusión directa en sus adquisiciones de bienes o en los servicios a ellos prestados.

Se entenderán soportadas por repercusión directa las cuotas del Impuesto devengadas y repercutidas al sujeto pasivo por sus proveedores, aunque no hayan sido satisfechas a la Hacienda Pública.

Serán también deducibles las cuotas del mismo Impuesto devengadas en dicho territorio y satisfechas a la Hacienda Pública por el sujeto pasivo en los supuestos siguientes:

1.º En las importaciones de bienes.

2.º En los supuestos a que se refieren los artículos 10, apartados 3.º y 4.º, y 24, número 1, apartado 2.º, de este Reglamento.

2. En ningún caso procederá la deducción de las cuotas que no se hayan devengado con arreglo a derecho o en cuantía superior a la que legalmente corresponda.

Las cuotas repercutidas con anterioridad al devengo del Impuesto sólo podrán ser deducidas a partir del momento en que dicho devengo se produzca.

3. Las cuotas soportadas 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 de las siguientes operaciones:

1.º Las efectuadas en el territorio peninsular español e Islas Baleares que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas, y no exentas, al Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso las realizadas en régimen de suspensión del ingreso, de conformidad con lo dispuesto en el Título VIII de este Reglamento.

b) Las prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones de bienes, a tenor de lo establecido en el artículo 54, apartado 2.º de este Reglamento.

c) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que gocen de exención, en virtud de lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de este Reglamento, así como las demás exportaciones definitivas de bienes y envíos de bienes con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla que no se destinen a la realización de las operaciones que se refiere el apartado 2.º de este número 3.

d) Las relativas a los regímenes aduaneros suspensivos, a las Zonas Francas, Depósitos Francos y Depósitos Aduaneros que estén exentas, de acuerdo con los artículos 17 y 18, números 1 y 2 de ambos artículos y 51, número 1 de este Reglamento.

e) Las de seguro, reaseguro, capitalización y servicios relativos a las mismas, así como las bancarias o financieras, que resulten exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartados 16 y 18 de este Reglamento, siempre que el destinatario de tales prestaciones no esté establecido en la Comunidad Económica Europea o que las citadas operaciones estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes a países no pertenecientes a dicha Comunidad y se efectúen a partir del momento en que los bienes se expidan con destino al extranjero, cualquiera que sea el momento en que dichas operaciones se hubiesen concertado.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se considerará que los empresarios o profesionales destinatarios de las operaciones mencionadas no están establecidos en la Comunidad Económica Europea, cuando no esté situado en el territorio de dicha Comunidad ni su domicilio ni ningún establecimiento permanente de los mismos.

Las personas o entidades que no tengan la condición de empresarios o profesionales, se considerarán no establecidos en la Comunidad Económica Europea cuando no estén situados en dichos territorios ningún lugar de residencia principal o secundaria, ni el centro de sus intereses económicos, ni presten con habitualidad en los mismos territorios servicios en régimen de dependencia derivados de relaciones laborales o administrativas.

f) Los servicios prestados por agencias de viajes exentos del Impuesto, en virtud de lo establecido en el artículo 128 de este Reglamento.

g) Las entregas gratuitas de muestras u objetos publicitarios de escaso valor y las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito, realizadas unas y otras para la promoción de actividades empresariales o profesionales.

2.º Las realizadas en Canarias, Ceuta o Melilla o bien en el extranjero que originarían el derecho a deducción si se hubieran efectuado en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

4. Los sujetos pasivos deducirán exclusivamente el Impuesto satisfecho como consecuencia de las importaciones o el soportado en las adquisiciones de bienes o servicios que estén directamente relacionados con su actividad empresarial o profesional.

5. Se considerarán directamente relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional los bienes o servicios afectados exclusivamente a la realización de dicha actividad.

No se considerarán exclusivamente afectados a una actividad empresarial o profesional:

1.º Los bienes que se destinen a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por periodos de tiempo alternativos.

2.º Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

3.º Los bienes adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

No se considerarán integrados en el patrimonio empresarial los bienes excluidos del mismo en las declaraciones del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas o en la contabilidad del sujeto pasivo.

4.º Los bienes destinados a la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales o de sus familiares o bien del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito, en los locales o instalaciones de la empresa, del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no se aplicará respecto de los bienes que, para destinarse a los fines que se indican, sean objeto de entrega o cesión de uso sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, aunque hubieren sido sometidos a procesos de transformación por el sujeto pasivo.

Se considerarán destinadas a la satisfacción de necesidades personales, entre otras, las adquisiciones de los siguientes bienes o servicios:

1.º Los relativos a la adquisición, arrendamiento, construcción y entretenimiento de clubes sociales, guarderías infantiles, instalaciones deportivas o culturales, instalaciones sanitarias no exigidas por disposiciones vigentes y otras instalaciones análogas.

2.º Los referentes a la adquisición y el mantenimiento de equipo y materiales deportivos, culturales, docentes, recreativos, los sanitarios que no vengán exigidos por disposiciones vigentes, y otros análogos.

6. Se exceptúan de lo dispuesto en el número 5 anterior, apartados 1.º, 2.º y 4.º, los bienes o servicios que se utilicen para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante o mediante contraprestación.

Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes inmuebles adquiridos y utilizados fundamentalmente para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, que se destinen al uso propio del sujeto pasivo, o de las personas que convivan con él, en días u horas inhábiles durante los cuales no continúe el ejercicio de dicha actividad.

#### Art. 62. Exclusiones y restricciones del derecho a deducir.

1. No podrán ser objeto de deducción:

1.º Las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de automóviles de turismo y sus remolques, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, así como los accesorios, piezas de recambio, combustibles, carburantes y lubricantes con destino a dichos vehículos y los servicios referentes a los mismos, incluso los de aparcamiento y utilización de autopistas de peaje.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a los siguientes vehículos:

a) Los destinados exclusivamente al transporte de mercancías.

b) Los destinados exclusivamente al transporte de viajeros mediante contraprestación, con excepción de las cuotas soportadas por la utilización de dichos vehículos, que no serán deducibles en ningún caso.

c) Los destinados exclusivamente a la enseñanza de conductores.

d) Los destinados por sus fabricantes exclusivamente a la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o promoción de ventas.

e) Los adquiridos por representantes independientes o por agentes comerciales independientes para destinarlos exclusivamente a sus desplazamientos profesionales.

f) Los adquiridos para ser utilizados exclusivamente en servicios de vigilancia.

2.º Las cuotas soportadas por los servicios de desplazamiento o viajes del propio sujeto pasivo, de su personal o de terceros, incluso los relacionados con la actividad empresarial o profesional.

3.º Las cuotas soportadas en las adquisiciones o importaciones de alimentos o bebidas, o por servicios de hostelería, restaurante o espectáculos, excepto cuando se destinen a ser utilizados o consumidos por los asalariados o terceras personas mediante contraprestación.

4.º Las cuotas soportadas como consecuencia de las adquisiciones, arrendamientos o importaciones de los bienes relacionados en el artículo 58 de este Reglamento no mencionados anteriormente, a los que resulte aplicable el tipo impositivo incrementado, así como del tabaco manufacturado, los tapices y los objetos de arte y antigüedades definidos en el artículo 122 de este Reglamento.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se extiende a las cuotas soportadas como consecuencia de servicios de distribución o cesión de derechos de películas cinematográficas.

5.º Las cuotas soportadas como consecuencia de adquisiciones de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

No tendrán esta consideración:

a) Las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 8.º, apartados 3.º y 5.º de este Reglamento.

b) Los descritos en el número 2, apartado 2.º, de este artículo que, en un momento posterior a su adquisición, se destinen a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

2. Se exceptúan de lo dispuesto en el número anterior las adquisiciones o importaciones de los bienes siguientes:

1.º Los que objetivamente considerados sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.

2.º Los destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso, directamente o mediante transformación, por sujetos pasivos dedicados con habitualidad y onerosidad a dichas operaciones.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará respecto de los bienes destinados a ser cedidos a los asalariados o a terceras personas en virtud de operaciones sujetas al Impuesto por sujetos pasivos dedicados con habitualidad y onerosidad a la realización de las mencionadas operaciones.

#### Art. 63. Requisitos formales de la deducción.

1. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que, en el momento en que lo ejerciten, estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

2. Se consideran documentos justificativos del derecho a la deducción:

1.º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio, directamente o por medio de persona autorizada con arreglo a derecho, y ajustada a lo establecido en este Reglamento.

2.º El ejemplar duplicado de las facturas expedidas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 159 de este Reglamento, en defecto de la factura original.

3.º El documento acreditativo del pago del Impuesto a la importación.

4.º El documento equivalente a la factura expedido por el sujeto pasivo en los supuestos previstos en el artículo 163 de este Reglamento.

3. Tratándose de bienes adquiridos en común por varios sujetos pasivos, cada uno de los adquirentes podrá efectuar la deducción de la parte proporcional correspondiente, siempre que en el original y en cada uno de los ejemplares duplicados de la factura o documento justificativo se consigne, en forma distinta y separada, la porción de base imponible y cuota repercutida a cada uno de los adquirentes.

4. Los documentos a que se refieren los números anteriores de este artículo únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando su expedidor haya hecho constar en ellos todas las circunstancias que se establecen en las normas de este Reglamento reguladoras de los mismos y, en todo caso, la cuota repercutida o, en su caso, satisfecha en forma distinta y separada de la base imponible y, salvo lo dispuesto en el número posterior, hubieren sido debidamente contabilizados en los libros registros descritos en este Reglamento o en los demás exigidos por las disposiciones vigentes por el sujeto pasivo que ejercite la deducción.

5. No obstante, justificarán el derecho a la deducción los documentos que se ajusten a los requisitos formales establecidos en este Reglamento, aunque no hubiesen sido contabilizados, siempre que las cuotas impositivas soportadas, consignadas en ellos, hubiesen sido objeto de declaración-liquidación a efectos de este Impuesto por el sujeto pasivo que ejercite el derecho a la deducción.

6. En ningún caso procederá la deducción cuando los documentos justificativos del mencionado derecho no se expidan a cargo del sujeto pasivo que ejercite dicho derecho o no se consigne en los mismos la identificación del destinatario.

#### Art. 64. Nacimiento del derecho a deducir.

1. El derecho a la deducción nace en el momento en que se devenguen las cuotas deducibles.

2. No obstante, en las importaciones de bienes y en los supuestos previstos en el artículo 10, apartados 3.º y 4.º, y en el artículo 24, número 1, apartado 2.º, ambos de este Reglamento, el derecho a la deducción nacerá en el momento en que el sujeto pasivo efectúe el pago de las cuotas deducibles.

**Art. 65. Ejercicio del derecho a la deducción.**

1. 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.

2. Las deducciones deberán efectuarse en función del destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquél fuese alterado.

3. El derecho a la deducción sólo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de un año contado a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo establecido en los números 5 y 6 siguientes.

4. Se entenderán soportadas las cuotas deducibles en el momento en que su titular reciba la correspondiente factura o, en su caso, el documento justificativo del derecho a deducir.

En los casos a que se refiere el artículo 64, número 2, de este Reglamento, las cuotas deducibles se entenderán soportadas en el momento en que nazca el derecho a la deducción.

5. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, 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 periodo en que se originó el derecho a la deducción.

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

6. En los supuestos de errores o de modificación de bases o cuotas impositivas soportadas, la rectificación en las deducciones deberá efectuarse en la forma y plazos que se establecen en los artículos 81 y siguientes de este Reglamento.

**Art. 66. Caducidad del derecho a la deducción.**

1. El derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en este Reglamento.

2. Salvo lo dispuesto en los números 5 y 6 del artículo 65 anterior, el derecho a la deducción caducará en todo caso en el plazo de un año a partir del nacimiento del derecho a la deducción.

En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, el derecho a la deducción no podrá ejercitarse en las declaraciones-liquidaciones posteriores a la correspondiente al periodo en que hubiere caducado.

**Art. 67. Régimen de deducciones en actividades diferenciadas.**

1. Los sujetos pasivos que realicen actividades empresariales o profesionales diferenciadas deberán aplicar con independencia el régimen de deducciones respecto de cada una de ellas.

No obstante, la opción por la aplicación de la regla de prorrata especial surtirá efectos respecto de todas las actividades realizadas por el sujeto pasivo, excepto las incluidas en los regímenes especiales simplificados de la agricultura, ganadería y pesca o del Recargo de equivalencia.

Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores de actividad diferenciados será de aplicación lo establecido en el artículo 70, número 2 y siguientes de este Reglamento para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las adquisiciones de dichos bienes, computando al efecto la totalidad de las operaciones empresariales o profesionales realizadas por el sujeto pasivo.

Para el cálculo del porcentaje a que se refiere el párrafo anterior se considerará que no originan el derecho a deducir las operaciones incluidas en regímenes especiales de la agricultura, ganadería y pesca o del Recargo de equivalencia.

2. A efectos de lo dispuesto en el número anterior, se considerarán sectores de actividad empresarial o profesional dife-

renciados los definidos en el artículo 10, apartado 3.º, letras a) y b), de este Reglamento.

3. La Administración podrá discrecionalmente autorizar la aplicación de un régimen de deducción común al conjunto de actividades empresariales y profesionales diferenciadas realizadas por el mismo sujeto pasivo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando el sujeto pasivo realice operaciones sometidas a los regímenes especiales simplificado de la agricultura, ganadería y pesca o del Recargo de equivalencia.

La solicitud se formulará ante la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción territorial radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo y se entenderá concedida, en defecto de acuerdo expreso de dicha Delegación, cuando hubiere transcurrido un mes a partir de la presentación de la correspondiente solicitud.

La autorización producirá efectos en años sucesivos en tanto no sea revocada.

**Art. 68. Regla de prorrata.**

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.

**Art. 69. Clases de prorrata y criterios de aplicación.**

1. La regla de prorrata tiene dos modalidades de aplicación: General y especial. Salvo lo dispuesto en los números posteriores de este artículo, se aplicará la prorrata general.

2. Los sujetos pasivos podrán optar por aplicar la regla de prorrata especial mediante escrito presentado ante la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal durante el mes de octubre del año inmediatamente anterior a aquel en que deba surtir efectos.

La autorización se entenderá concedida, en defecto de acuerdo expreso de dicha Delegación, cuando hubiere transcurrido un mes a partir de la presentación de la correspondiente solicitud.

3. La Administración tributaria podrá obligar al sujeto pasivo a aplicar la prorrata especial en los siguientes supuestos:

1.º Cuando realice simultáneamente actividades económicas distintas por razón de su objeto.

Se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

2.º Cuando de la aplicación de la prorrata general se deriven distorsiones importantes en orden a la aplicación del Impuesto.

Se entenderá que se derivan distorsiones importantes de la aplicación de la regla de prorrata general cuando el montante global de las cuotas a deducir durante el año anterior a aquel en que se adopte el acuerdo por aplicación de dicha regla sea superior en un 20 por 100 al que resultaría de la regla de prorrata especial.

El acuerdo dictado por la Delegación de Hacienda del domicilio fiscal del sujeto pasivo deberá notificarse al interesado antes del día 1 de diciembre del año precedente a aquel en que deba surtir efectos.

**Art. 70. La prorrata general.**

1. En los casos de aplicación de la regla de prorrata general la deducción se referirá sólo a la parte del Impuesto que, soportado en cada periodo de liquidación, corresponda al porcentaje que el montante de las operaciones que originan derecho a la deducción represente respecto del total de las realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

2. El porcentaje de deducción a que se refiere el número anterior se determinará multiplicando por cien el resultante de una fracción en la que figuren:

1.º En el numerador, el importe total, determinado para el año que corresponda, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en la actividad diferenciada que corresponda.

2.º En el denominador, el importe total, determinado para el mismo periodo de tiempo, de dichas operaciones realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en la actividad diferenciada que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

En las operaciones de cesión de divisas, billetes de Banco y monedas que sean medios legales de pago exentas del Impuesto, el importe a computar en el denominador será el de la contraprestación de la reventa de dichas monedas, incrementado, en su caso, en el de las comisiones percibidas y minorado en el precio de adquisición de las mismas o, si éste no pudiera determinarse, en el

precio de otras divisas, billetes o monedas de la misma naturaleza adquiridas durante el mismo periodo de tiempo.

La prorrata de deducción resultante se redondeará en la unidad superior.

3. Para la determinación de dicho porcentaje no se computará en ninguno de los términos de la relación:

1.º Las operaciones realizadas fuera del territorio peninsular español o las Islas Baleares desde establecimientos no situados en dichos territorios cuando los costes relativos a dichas operaciones no sean soportados por establecimientos situados en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.º Las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan gravado directamente las operaciones a que se refiere el número 2 anterior.

3.º El importe de las entregas de aquellos bienes de inversión que los sujetos pasivos hayan utilizado en su actividad empresarial o profesional.

4.º El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad empresarial o profesional típica y habitual del sujeto pasivo.

En todo caso se reputará actividad empresarial o profesional típica y habitual del sujeto pasivo la de arrendamiento.

Tendrán la consideración de operaciones financieras a estos efectos las descritas en el artículo 13, número 1, apartado 18, de este Reglamento.

5.º Las importaciones y las adquisiciones de bienes o servicios.

6.º Las cantidades satisfechas por los Entes públicos o las entidades aseguradoras en concepto de indemnizaciones de daños originados por siniestros.

7.º Las subvenciones que con arreglo a lo establecido en el artículo 29, número 2, apartado 3.º, de este Reglamento no integran la base imponible de este Impuesto.

4. A los efectos del cálculo de la prorrata se entenderá por importe total de operaciones la suma de las contraprestaciones correspondientes a las mismas, determinadas según lo establecido en el artículo 29, número 1, de este Reglamento, incluso respecto de las operaciones exentas y no sujetas al Impuesto.

Tratándose de envíos de bienes con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla o bien de exportaciones definitivas no comprendidas en el artículo 15 de este Reglamento, se tomará como importe de la operación el valor en el interior del territorio peninsular español e Islas Baleares de los productos exportados, determinado con arreglo a lo establecido en el artículo 31, número 1, de este Reglamento.

5. En las ejecuciones de obras y prestaciones de servicios realizados fuera del territorio de aplicación del Impuesto se tomará como importe de la operación el resultante de multiplicar la total contraprestación por el coeficiente resultante de dividir la porción de coste soportada en territorio peninsular español e Islas Baleares por el coste total de la operación.

No obstante, en los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, el sujeto pasivo podrá tomar como importe de la operación el valor en el interior del territorio peninsular español o Islas Baleares de los materiales enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla o bien exportados al extranjero, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 31, número 1, de este Reglamento.

6. Para efectuar la imputación temporal serán de aplicación, respecto de la totalidad de operaciones incluidas en los números anteriores, las normas sobre el devengo del Impuesto establecidas en el artículo 22 de este Reglamento.

No obstante, las entregas de bienes con destino a Canarias, Ceuta o Melilla o bien a la exportación, exentas del Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 15 de este Reglamento, y los demás envíos o exportaciones definitivos de bienes se entenderán realizados, a estos efectos, en el momento en que sea admitida por la Aduana la correspondiente solicitud de salida.

#### Art. 71. Procedimiento de la prorrata general.

1. La prorrata de deducción provisionalmente aplicable cada año natural será la determinada en base a las operaciones del año precedente.

2. La prorrata provisionalmente aplicable durante 1986 será la que resultaría si el Impuesto sobre el Valor Añadido hubiere estado vigente en 1985.

3. Salvo lo dispuesto en el artículo 78 de este Reglamento los sujetos pasivos que no puedan calcular dicha prorrata, por no haber realizado sus operaciones sujetas al Impuesto durante el año anterior, o que no puedan aplicar la prorrata resultante de las operaciones del año precedente por haberse alterado significativamente la proporción que en el mismo se deba, podrán practicar la deducción aplicando un porcentaje provisional aprobado por la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior es requisito imprescindible que el porcentaje provisional aplicable, propuesto

por el sujeto pasivo, sea aprobado por la Delegación de Hacienda que, en todo caso, podrá fijar un porcentaje distinto del propuesto.

La autorización se entenderá concedida en defecto de acuerdo expreso de la Administración cuando hubiese transcurrido un mes a partir de la presentación de la correspondiente solicitud.

4. En la última liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará la prorrata de deducción definitiva en función de las operaciones realizadas en dicho período y practicará la consiguiente regularización de las deducciones provisionales.

5. La prorrata de deducción determinada con arreglo a lo dispuesto en los números anteriores de este artículo se aplicará a la suma de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo durante el año natural correspondiente, cualquiera que sea la fecha de la adquisición de los bienes o servicios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación respecto de las cuotas no deducibles en virtud de lo establecido en el artículo 61, números 2, 4 y 5, y en el artículo 62 de este Reglamento.

#### Art. 72. La prorrata especial.

1. El ejercicio del derecho a deducir en la prorrata especial se ajustará a las siguientes reglas:

Primera.—Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán deducirse íntegramente.

Segunda.—Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir no podrán ser objeto de deducción.

Tercera.—Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados sólo en parte, incluso durante periodos alternativos de tiempo, en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 70, número 2 y siguientes de este Reglamento.

La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 71 de este Reglamento.

2. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 65, número 2, de este Reglamento, se considerarán utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a deducir los bienes o derechos que inicialmente se utilicen sólo en la realización de operaciones que originen tal derecho y, posteriormente, sean utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones de distinta naturaleza o viceversa.

#### Art. 73. Deducciones por bienes de inversión y regularización de las mismas.

1. Los sujetos pasivos podrán deducir las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes que, según lo establecido en el artículo 74 de este Reglamento, se califiquen como de inversión con arreglo a las normas aplicables a los bienes de otra naturaleza.

2. Sin embargo, las cuotas deducibles deberán regularizarse durante los cuatro años naturales siguientes a aquel en que se inicie la utilización efectiva o entrada en funcionamiento de dichos bienes cuando, entre la prorrata definitiva correspondiente a cada uno de dichos años y la que prevaleció en el año en que se soportó la repercusión exista una diferencia superior a diez puntos porcentuales.

Asimismo se aplicará la regularización a que se refiere el párrafo anterior cuando los sujetos pasivos hubiesen realizado, durante el año de adquisición de los bienes de inversión, exclusivamente operaciones que originen derecho a deducción o exclusivamente operaciones que no originen tal derecho y, posteriormente, durante cualquiera de los cuatro años siguientes a aquel en que se inicie la utilización efectiva o entrada en funcionamiento de dichos bienes, se modificase esta situación en los términos previstos en el apartado anterior.

3. Tratándose de terrenos o edificaciones, la regularización se referirá a los nueve años siguientes a aquel en que tuvo lugar el comienzo de su utilización.

4. El periodo de regularización de las cuotas impositivas que hubieren sido repercutidas con posterioridad al inicio de la utilización efectiva o entrada en funcionamiento de los bienes de inversión, comenzará a contarse a partir del año en que se produjo dicha repercusión.

5. Los ingresos o, en su caso, deducciones complementarias resultantes de la regularización de deducciones por bienes de inversión deberán efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al último periodo de liquidación del año natural a que se refieran.

*Art. 74. Concepto de bienes de inversión.*

1. Salvo lo dispuesto en el artículo 192 de este Reglamento se considerarán a los efectos de este Impuesto como de inversión los bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles, que por su naturaleza están normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación.

2. No tendrán, a estos efectos, la consideración de bienes de inversión:

1.º El material de oficina y el utillaje cuyo costo por unidad no exceda de doscientas mil pesetas.

2.º Los accesorios y piezas de recambio adquiridos para la reparación de los bienes de inversión utilizados por el sujeto pasivo.

3.º Las ejecuciones de obra para la reparación de otros bienes de inversión.

4.º Los envases y embalajes aunque sean susceptibles de reutilización.

5.º Las ropas utilizadas para el trabajo por los sujetos pasivos o el personal dependiente.

*Art. 75. Procedimiento para practicar la regularización de deducciones por bienes de inversión.*

La regularización de las deducciones a que se refiere el artículo anterior se realizará del siguiente modo:

1.º Conocido el porcentaje de deducción definitivamente aplicable en cada uno de los años en que deba tener lugar la regularización, se determinará el importe de la deducción que procedería si la repercusión de las cuotas se hubiese soportado en el año que se considere.

2.º Dicho importe se restará del de la deducción efectuada en el año en que tuvo lugar la repercusión.

3.º La diferencia positiva o negativa se dividirá por cinco o, tratándose de terrenos o edificaciones, por diez, y el cociente resultante será la cuantía del ingreso o de la deducción complementarios a efectuar.

*Art. 76. Transmisión de bienes de inversión durante el período de regularización.*

1. En los casos de entregas de bienes de inversión durante el período de regularización, ésta se realizará de una sola vez por el tiempo de dicho período que quede por transcurrir.

A tal efecto, si la entrega estuviere sujeta al Impuesto y no exenta, se considerará que el bien de inversión se empleó exclusivamente en la realización de operaciones que originan el derecho a deducir durante todo el año en que se realizó dicha entrega y en los restantes hasta la expiración del período de regularización.

No obstante, la diferencia resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no será deducible en cuanto exceda de la cuota repercutida al adquirente en la transmisión del bien a que se refiera.

Si la entrega resultase exenta o no sujeta, se considerará que el bien de inversión se empleó exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir durante todo el año en que se realizó dicha entrega y en los restantes hasta la expiración del período de regularización.

Se exceptúan de lo previsto en el párrafo anterior las entregas de bienes de inversión que se beneficien de las exenciones establecidas en el artículo 15, números 1 y 2 de este Reglamento, a las que se aplicará la regla contenida en el párrafo segundo de este número 1, correspondiente a las entregas sujetas y no exentas. Las deducciones que procedan en este caso no podrán exceder de la cuota que resultaría de aplicar el tipo impositivo vigente en relación con entregas de bienes de la misma naturaleza al valor interior de los bienes exportados o enviados a Canarias, Ceuta o Melilla.

La regularización a que se refiere este artículo deberá practicarse incluso en el supuesto de que en los años anteriores no hubiere sido de aplicación la regla de prorrata.

2. Lo dispuesto en este artículo no se aplicará:

1.º En los supuestos de transmisiones de bienes de inversión no sujetas al Impuesto en aplicación de lo dispuesto en el artículo 8, apartado 1.º de este Reglamento, quedando el adquirente automáticamente subrogado en la posición del transmitente.

En tales casos, la prorrata de deducción aplicable para practicar la regularización de deducciones de dichos bienes durante el mismo año y los restantes no podrá ser superior a la resultante del promedio de las aplicables en la empresa transmitente durante los últimos cinco años inmediatamente anteriores.

Dicho porcentaje se determinará según lo dispuesto en el artículo 70, número 2 de este Reglamento, computando al efecto los importes globales de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuados durante la totalidad de dicho período.

Si las transmisiones globales de un patrimonio empresarial se hubiesen efectuado antes de que la empresa transmitente hubiese completado el plazo de cinco años desde el comienzo del ejercicio de su actividad empresarial o profesional, el límite correspondiente se fijará con referencia al período de tiempo en que el transmitente haya desarrollado efectivamente dicha actividad.

2.º Si las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes de inversión hubiesen sido íntegramente deducidas y la transmisión de dichos bienes hubiese estado sujeta y no exenta del Impuesto o dicha entrega se hubiese beneficiado de las exenciones establecidas en el artículo 15, números 1 y 2 de este Reglamento.

3.º Si las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de los bienes de inversión no hubiesen sido deducidas ni siquiera parcialmente y la transmisión posterior de dichos bienes hubiese estado exenta o no sujeta al Impuesto, excepto en los casos de exención previstos en el artículo 15, números 1 y 2 de este Reglamento.

3. Lo establecido en este artículo será de aplicación, incluso, si los bienes de inversión se transmitiesen antes de su utilización por el sujeto pasivo.

*Art. 77. Deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales.*

1. Los empresarios o profesionales podrán deducir las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo habitual efectivo de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan el objeto de su actividad, con arreglo a lo dispuesto en este artículo y en los artículos 78, 79 y 80 de este Reglamento.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de terrenos, las cuales sólo podrán ser deducibles a partir del momento en que se inicien efectivamente las operaciones sujetas al Impuesto, al tiempo de formular la primera declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido con posterioridad a dicha fecha.

2. No serán deducibles las cuotas que hubieren sido soportadas antes de la presentación de una declaración previa al inicio de la actividad empresarial o profesional ajustada al modelo que se apruebe por el Ministerio de Economía y Hacienda y presentada en la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción radique el domicilio fiscal del empresario o profesional.

3. Hasta el comienzo de las operaciones sujetas al Impuesto se aplicará un porcentaje provisional de deducción que se determinará por la Administración, a propuesta del sujeto pasivo, teniendo en cuenta las características de las futuras actividades empresariales o profesionales.

4. A efectos de lo dispuesto en este artículo y en los artículos 78 y 79 de este Reglamento, se considerará primer año del ejercicio de la actividad aquél durante el cual el sujeto comience el ejercicio habitual de sus actividades empresariales o profesionales, siempre que el inicio de las referidas actividades tenga lugar antes del día 1 de julio y, en otro caso, el año siguiente.

5. Las deducciones provisionales se regularizarán según lo dispuesto en los artículos 78 y 79 de este Reglamento.

6. Lo dispuesto en este artículo será de aplicación respecto de las operaciones realizadas por los sujetos pasivos del Impuesto antes del comienzo de sus operaciones en los sectores de actividad diferenciados definidos en el artículo 10, apartado 3.º, párrafo 2.º de este Reglamento.

7. Si la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios se interrumpiesen durante un año natural o período superior se aplicarán las normas previstas en los números anteriores referidas a la reanudación de las operaciones, incluso en los casos en que dicha interrupción afectase a un sector de actividad diferenciado.

8. Los empresarios o profesionales podrán solicitar la devolución de las cuotas que sean deducibles en virtud de lo establecido en el presente artículo, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 84 de este Reglamento.

9. Los sujetos pasivos que se hayan beneficiado del régimen de deducciones regulado en este artículo, no podrán acogerse al régimen especial de agricultura, ganadería y pesca durante un plazo de tres años a partir del inicio de las operaciones sujetas al Impuesto.

*Art. 78. Regularización de las deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales.*

1. Las deducciones provisionales anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales se regularizarán aplicando el porcentaje definitivo que globalmente corresponda al período de los tres primeros años naturales del ejercicio de la actividad.

2. El porcentaje definitivo a que se refiere el número 1 anterior se determinará según lo dispuesto en el artículo 70 de este

Reglamento, multiplicando por 100 el resultado de una fracción en la que figuren:

1.º En el numerador, el importe total, determinado globalmente para los tres primeros años del ejercicio de su actividad económica, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en la actividad diferenciada que corresponda.

2.º En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de dichas operaciones realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o, en su defecto de la actividad diferenciada que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

Art. 79. *Procedimiento de regularización de deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales.*

La regularización de las deducciones a que se refiere el artículo 78 de este Reglamento se realizará del siguiente modo:

1.º Conocido el porcentaje de deducción definitivamente aplicable a las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo de las actividades empresariales o profesionales, se determinará el importe de la deducción que procedería en aplicación de dicho porcentaje.

2.º Dicho importe se restará de la suma total de las deducciones provisionales efectuadas con anterioridad al ejercicio de la actividad empresarial o profesional.

3.º La diferencia, positiva o negativa, será la cuantía del ingreso o de la deducción complementaria a afectar.

Art. 80. *Deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales por adquisición o importación de bienes de inversión y regularización de las mismas.*

1. Los sujetos pasivos podrán deducir las cuotas impositivas soportadas con anterioridad al comienzo del ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales por la adquisición o importación de bienes que, según lo establecido en el artículo 74 de este Reglamento, se califiquen como de inversión, con arreglo a las normas aplicables a los bienes de otra naturaleza.

2. Las deducciones efectuadas en aplicación de lo dispuesto en el número anterior deberán regularizarse durante el primer año natural del ejercicio de la actividad, definido en el artículo 77, número 4, de este Reglamento y los años posteriores.

3. La regularización de deducciones a que se refiere el número 2 anterior deberá efectuarse únicamente por la parte del período de regularización establecido en el artículo 73 de este Reglamento que falte por transcurrir desde el momento indicado en dicho artículo.

4. Para la práctica de la regularización de deducciones por bienes de inversión regulada en este artículo se considerará deducción efectuada el año en que tuvo lugar la repercusión, según lo dispuesto en el artículo 75, apartado 2.º de este Reglamento:

1.º La que hubiere resultado del porcentaje de deducción provisional efectivamente aplicado el año en que se soportaron las cuotas deducibles, a efectos de la regularización correspondiente a los dos primeros años naturales del ejercicio de la actividad empresarial o profesional.

2.º La que resulte del porcentaje de deducción definitivamente aplicables según lo dispuesto en el artículo 78 de este Reglamento, durante el tercer año natural de ejercicio de la actividad empresarial y los posteriores.

3.º Cuando los bienes de inversión sean objeto de entrega antes de la terminación de su propio período de regularización, se aplicarán las reglas del artículo 76, sin perjuicio de lo previsto en los artículos 77 a 80 de este Reglamento.

Art. 81. *Rectificación de deducciones.*

Los sujetos pasivos podrán rectificar las deducciones practicadas en los supuestos de error o variación en el importe de las cuotas a deducir.

La rectificación será obligatoria cuando implique una minoración de las cuotas deducidas.

Art. 82. *Requisitos formales de la rectificación de deducciones.*

1. La rectificación de deducciones que determine un incremento de cuotas anteriormente deducidas sólo podrá efectuarse si el sujeto pasivo está en posesión de la factura o documento justificativo correspondiente, expedidos de conformidad con lo dispuesto en este Reglamento.

2. En los casos de error o variación del importe de las cuotas repercutidas quien hubiere emitido el documento justificativo del derecho a la deducción deberá expedir y, en su caso, remitir al adquirente un nuevo documento de igual naturaleza que rectifique el anterior, en el plazo máximo de treinta días a partir del momento en que se produzca o sea conocido el hecho que motiva la rectificación.

3. Tratándose de facturas, sus duplicados o documentos equivalentes, los referidos documentos deberán ajustarse a lo establecido en el título sexto de este Reglamento.

Art. 83. *Plazos de la rectificación de deducciones.*

1. La rectificación de deducciones podrá efectuarse en el plazo máximo de cinco años a partir del nacimiento del derecho a deducir o, en su caso, de la fecha de realización del hecho que determina la variación en el importe de las cuotas a deducir.

2. No obstante, en los supuestos de error en la liquidación de las cuotas repercutidas que determine un incremento de las cuotas a deducir no podrá efectuarse la rectificación después de transcurrido un año a partir de la fecha de expedición de la factura o documento equivalente.

## CAPITULO II

### DEVOLUCIONES

#### SECCION PRIMERA

##### Devoluciones en general

Art. 84. *Supuestos generales de devolución.*

1. Los sujetos pasivos tendrán derecho a la devolución de los ingresos que hubieran realizado indebidamente en el Tesoro con ocasión del pago de sus deudas tributarias, de acuerdo con lo establecido en el artículo 155 de la Ley General Tributaria y en las disposiciones que regulan el reconocimiento del derecho a la devolución y la forma de realizarla.

2. Asimismo los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 65 de este 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.

3. El Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar el derecho a solicitar la devolución de los saldos a favor del sujeto pasivo existente 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 de este Reglamento.

Art. 85. *Devoluciones en la exportación.*

1. 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 importe global superior a veinte millones de pesetas, tendrán derecho a la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación hasta el límite resultante de aplicar el tipo impositivo general del Impuesto al importe total, en dicho período, de las exportaciones y envíos mencionados. Tratándose de sujetos pasivos que sean exportadores de los productos descritos en el artículo 58, número 1, apartado 4.º, párrafo primero, de este Reglamento, el referido límite se elevará al resultante de aplicar el porcentaje correspondiente al tipo impositivo incrementado al importe total de dichos envíos y exportaciones.

En la Ley de Presupuestos de cada año se podrán modificar los límites fijados en el párrafo anterior.

2. A los efectos de lo dispuesto en el número anterior, se entenderá por importe de las exportaciones y envíos indicados la suma total de las contraprestaciones correspondientes o, en su defecto, los valores en el interior de los bienes exportados y, en su caso, de los enviados a Canarias, Ceuta o Melilla.

3. Las devoluciones establecidas en los números anteriores podrán solicitarse en la declaración-liquidación correspondiente al período de liquidación a que se refieran.

4. Para poder ejecutar el derecho a que se refiere este artículo, los sujetos pasivos deberán solicitar la inscripción en el Registro de Exportadores que, a tal efecto, deberá llevarse en la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal.

En los casos en que dejen de concurrir los requisitos previstos en el número 1 anterior, el sujeto pasivo deberá solicitar la baja en dicho Registro.

Las solicitudes de inclusión o baja en el Registro de Exportadores sólo podrán presentarse durante el mes de enero de cada año.

Art. 86. *Devoluciones en las exportaciones en régimen de viajeros.*

1. En el régimen de viajeros, regulado en el artículo 15, número 2, apartado 2.º, de este Reglamento, la devolución de las

cuotas soportadas en las adquisiciones de bienes se ajustará a las siguientes normas:

1.<sup>a</sup> El sujeto pasivo que efectúe la entrega de los bienes deberá expedir una factura sujeta a modelo de la que entregará dos ejemplares al viajero y en la que consignará, separadamente del precio, la cuota del Impuesto repercutida.

2.<sup>a</sup> Al producirse la salida de los bienes por la Aduana, esta oficina, si se cumplen los plazos establecidos en dicho artículo 15, diligenciará de conformidad ambos ejemplares de la factura y remitirá uno al sujeto pasivo.

3.<sup>a</sup> Una vez recibida la factura diligenciada por la Aduana, el proveedor devolverá, en el plazo de quince días siguientes, la cuota repercutida al viajero mediante cheque o transferencia bancaria.

4.<sup>a</sup> El importe de las cuotas devueltas se restará del importe global del Impuesto sobre el Valor Añadido devengado al practicar las correspondientes declaraciones-liquidaciones a presentar por el sujeto pasivo.

2. Lo dispuesto en el número anterior no se aplicará en relación con los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del Recargo de equivalencia.

#### Art. 87. Garantías de las devoluciones.

1. Las Delegaciones de Hacienda podrán exigir de los sujetos pasivos la prestación de garantías suficientes en los supuestos de devoluciones reguladas en esta Sección.

2. Se exceptúan de lo dispuesto en el número anterior las devoluciones por ingresos indebidos reguladas en el artículo 84, número 1, de este Reglamento.

### SECCION SEGUNDA

#### Devoluciones a personas no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto

Art. 88. *Devoluciones a personas establecidas en otros Estados miembros de la Comunidad Económica Europea o en Canarias, Ceuta o Melilla.*

Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio peninsular español o las Islas Baleares podrán ejercitar el derecho a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan satisfecho o, en su caso, les haya sido repercutido en dichos territorios con arreglo a lo establecido en los artículos posteriores de esta Sección.

Art. 89. *Requisitos para el ejercicio del derecho a la devolución.*

Son requisitos para el ejercicio del derecho a la devolución a que se refiere el artículo anterior:

1.<sup>o</sup> Que las personas o entidades que pretenden ejercitarlo estén establecidas en otros Estado miembros de la Comunidad Económica Europea o en Canarias, Ceuta o Melilla.

2.<sup>o</sup> Que realicen en dichos territorios actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido o a un tributo análogo.

La realización de dichas actividades deberá acreditarse mediante certificación expedida por las autoridades competentes de los territorios donde radique el establecimiento del solicitante. Tratándose de personas establecidas en Canarias, Ceuta o Melilla la referida certificación se sustituirá por la fotocopia de la declaración de alta de Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales o de Actividades Profesionales y Artísticas correspondiente a actividades económicas sujetas a un tributo análogo al Impuesto sobre el Valor Añadido.

La certificación a que se refiere el párrafo anterior producirá efectos respecto de todas las solicitudes de devolución presentadas por la misma persona o entidad durante el plazo de doce meses contados a partir de la fecha de su expedición.

3.<sup>o</sup> Que durante el período a que se refiere la solicitud, los interesados no hayan realizado en el territorio peninsular español o las Islas Baleares entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido distintas de las que a continuación se relacionan:

a) Las operaciones en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean las personas para las que se realicen las mismas según lo dispuesto en el artículo 24, número 1, apartado 2.<sup>o</sup>, de este Reglamento.

b) Las de transporte y prestaciones de servicios accesorias a las mismas exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 15, excepto el número 2; 16; 17, número 1; 18, número 1, apartado 2.<sup>o</sup>, 45 y 51 de este Reglamento.

4.<sup>o</sup> Las personas o entidades residentes en el extranjero que pretendan hacer uso del derecho a la devolución regulado en esta Sección deberán nombrar previamente un representante legal

residente en España a cuyo cargo estará el cumplimiento de las obligaciones formales o de procedimiento correspondientes, el cual responderá solidariamente con el interesado en los casos de devolución improcedente.

La Hacienda Pública podrá exigir a dicho representante caución suficiente a estos efectos.

5.<sup>o</sup> No serán admisibles las solicitudes de devolución por un importe global inferior a 25.000 pesetas.

No obstante, podrán admitirse las solicitudes de devolución por un importe superior a 3.000 pesetas cuando el período de referencia sea el año natural.

6.<sup>o</sup> Las solicitudes de devolución únicamente podrán referirse al período anual o trimestral inmediatamente anteriores.

No obstante, serán admisibles las solicitudes de devolución que se refieran a un período de tiempo inferior siempre que concluya el día 31 de diciembre del año que corresponda.

7.<sup>o</sup> La Delegación de Hacienda Especial de Madrid será la competente para la tramitación y resolución de las solicitudes de devolución reguladas en esta Sección.

Tratándose de empresarios o profesionales establecidos o residentes en Canarias, Ceuta o Melilla la referida competencia se atribuirá a la Delegación de Hacienda donde radique el domicilio fiscal o, en su defecto, el establecimiento del sujeto pasivo situado en dicho territorio.

8.<sup>o</sup> El plazo para la presentación de las referidas solicitudes será el de seis meses a partir del último día del período a que se refieran.

9.<sup>o</sup> Los interesados o sus representantes podrán formular las solicitudes de devolución con arreglo al modelo que se apruebe por el Ministerio de Economía y Hacienda, adjuntando los siguientes documentos:

a) La certificación a que se refiere el apartado 2.<sup>o</sup> de este artículo.

b) Declaración suscrita por el interesado o su representante en la que manifieste la concurrencia del requisito previsto en el apartado 3.<sup>o</sup> del mismo artículo.

c) Compromiso suscrito por el interesado o su representante de reembolsar a la Hacienda Pública las devoluciones que, según lo dispuesto en este Reglamento, resulten improcedentes.

d) Los originales de las facturas y demás documentos justificativos del derecho a la devolución.

#### Art. 90. *Determinación de las cuotas a devolver.*

1. Las personas físicas o jurídicas respecto de las que concurren los requisitos descritos en los artículos anteriores tendrán derecho a solicitar la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados en el período de tiempo a que corresponda la solicitud, en la medida en que los indicados bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones descritas en el artículo 61, número 3, apartado 1.<sup>o</sup>, letras b), c), d) y f), y apartado 2.<sup>o</sup> de este Reglamento, o bien las señaladas en el artículo 89, apartado 3.<sup>o</sup>, letra a), de este Reglamento.

2. Para la determinación de las cuotas a devolver se atenderá al destino real y efectivo de los bienes o servicios adquiridos o importados, sin que sea de aplicación a estos efectos la regla de prorrata.

3. A efectos de lo dispuesto en los números anteriores serán de aplicación las siguientes reglas:

1.<sup>o</sup> Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la devolución deberán ser devueltas íntegramente al interesado.

2.<sup>o</sup> Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a la devolución deberán devolverse a los interesados en la parte proporcional que corresponda a la relación de la porción del valor utilizada en la realización de operaciones que originen el derecho a la devolución respecto del valor total de dichos bienes o servicios.

4. Serán de aplicación a las devoluciones reguladas en este artículo las limitaciones y exclusiones del derecho a deducir previstas en los artículos 61, números 2, 4, 5 y 6, y en el artículo 62 de este Reglamento.

#### Art. 91. *Procedimiento.*

1. El expediente incoado podrá ser objeto de informe por la Inspección de Hacienda a petición del Delegado de Hacienda o persona en la que delegue.

2. El pertinente acuerdo deberá dictarse en el plazo máximo de cinco meses, a partir de la fecha de su presentación, y notificado, al interesado durante los treinta días siguientes.

## TITULO V

## Regímenes especiales

## CAPITULO PRIMERO

## NORMAS GENERALES

## Art. 92. Normas generales.

1. Los regímenes especiales en el Impuesto sobre el Valor Añadido son los siguientes:

- 1.º El régimen simplificado.
- 2.º El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.
- 3.º El régimen especial de los bienes usados.
- 4.º El régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- 5.º El régimen especial de las agencias de viajes.
- 6.º Los regímenes especiales del comercio minorista.

2. Tendrán carácter opcional los regímenes a que se refiere el número anterior, excepto el régimen especial de las agencias de viajes y el régimen especial del Recargo de equivalencia del comercio minorista.

3. Los regímenes especiales de carácter opcional se aplicarán exclusivamente a los sujetos pasivos que hayan presentado la declaración prevista en el artículo 153, número 1, apartado 1.º de este Reglamento, relativa al comienzo o, en su caso, modificación de las actividades que determinan su sujeción al Impuesto.

4. El derecho de opción para la aplicación de los regímenes especiales y, en su caso, la renuncia a los mismos deberán ejercitarse mediante escrito, con arreglo al modelo que se apruebe por el Ministerio de Economía y Hacienda, presentado en la Delegación de Hacienda, en la que el sujeto pasivo deba presentar sus declaraciones-liquidaciones.

Salvo lo dispuesto en el artículo 95 de este Reglamento, la presentación de los escritos de opción o renuncia deberán efectuarse durante el mes de noviembre de cada año y surtirá efectos a partir del día 1 de enero inmediato posterior durante el referido año y, salvo manifestación en contrario del sujeto pasivo, los sucesivos. No obstante, en el supuesto de iniciación de la actividad, los mencionados escritos se presentarán durante el mes anterior al comienzo de la misma, surtiendo efectos a partir del momento en que se inicie efectivamente dicha actividad.

## CAPITULO II

## RÉGIMEN SIMPLIFICADO

## Art. 93. Finalidad.

El régimen simplificado tendrá por objeto la determinación del importe mínimo de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, del Recargo de equivalencia a ingresar por el sujeto pasivo durante cada uno de los años naturales en que dicho régimen especial sea aplicable, en relación con los sectores de su actividad comprendidos en este régimen.

## Art. 94. Extensión subjetiva.

1. Podrán optar por el régimen simplificado los sujetos pasivos del Impuesto que cumplan los siguientes requisitos:

- 1.º Que sean personas físicas.
- 2.º Que su volumen de operaciones para el conjunto de sus actividades económicas durante el año natural inmediatamente anterior no hubiere excedido de cincuenta millones de pesetas.
- 3.º Que realicen con habitualidad y exclusivamente cualquiera de las actividades económicas descritas en el artículo 97 de este 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 o pesca o del Recargo de equivalencia.

2. La opción a que se refiere el número anterior deberá referirse a la totalidad de las operaciones incluidas en el artículo 97 de este Reglamento que sean realizadas por el sujeto pasivo.

3. Las Leyes de Presupuestos de cada año podrán modificar el límite de facturación señalado en el apartado 2.º del número 1 anterior.

## Art. 95. Ejercicio del derecho de opción.

1. La opción por el régimen simplificado se ejercitará al tiempo de formular la primera declaración-liquidación correspondiente al año natural en que deba surtir efectos.

2. La opción por este régimen especial producirá efectos durante el año respecto del cual se ejercite y sucesivos, salvo los

casos en que se hubiesen producido las circunstancias a que se refieren los artículos 96 y siguientes.

## Art. 96. Exclusión del régimen simplificado.

1. Son circunstancias determinantes de la exclusión del régimen simplificado las siguientes:

1.ª Haber rebasado el límite de operaciones previsto en el artículo 94, número 1, apartado 2.º de este Reglamento.

2.ª La renuncia al régimen simplificado. Dicha renuncia no podrá ejercitarse en el plazo de tres años, a partir del momento en que se solicitó la aplicación de este régimen especial.

3.ª El cese en el ejercicio de la actividad empresarial o sector de la misma a la que resulte aplicable el régimen simplificado.

4.ª Alteración normativa del ámbito objetivo de aplicación del régimen simplificado que determine la no aplicación de dicho régimen especial a las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo.

2. Las circunstancias a que se refiere el número 1, apartados 1.º y 2.º, de este artículo producirán efectos el año inmediato posterior a aquel en que se produzcan o, en su caso, se presente la solicitud de renuncia.

El cese en el ejercicio de la actividad determinará la exclusión del régimen simplificado desde el día siguiente a aquel en que tenga lugar.

## Art. 97. Ambito objetivo.

El régimen se aplicará respecto de cada uno de los sectores de actividad, aisladamente considerados, que se enumeran a continuación.

La determinación de las operaciones económicas en cada sector deberá efectuarse según las normas reguladoras de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales en la medida en que resulten aplicables.

Epigrafe Licencia Fiscal	Actividad económica
162.0	Fabricación de hielo para la venta.
222.48	Fabricación de piezas de hierro fundido (cubilote).
231.1	Extracción y preparación de materiales de construcción (canteras y graveras).
241.1	Fabricación de materiales de construcción de tierras cocidas (excepto artículos refractarios).
242.22	Fabricación de cal hidráulica y cal viva.
242.23	Fabricación de yeso, tiza y escayola.
243.3	Fabricación de objetos de hormigón, losetas hidráulicas y piedra artificial.
244.01	Aserrado, labrado y pulido de piedras naturales.
246.5	Manufacturas de vidrio.
247.61 y 62	Fabricación de lejías concentradas y diluidas.
258.2 y 3	Fabricación de productos semielaborados y manufacturas de materias plásticas.
312.11	Fabricación de artículos de ferretería.
312.12	Fabricación de artículos de cerrajería.
312.2	Fabricación de herramientas.
312.42	Fabricación de carpintería metálica, de aluminio, de hierro y sus aleaciones.
312.45	Fabricación de estructuras metálicas.
321	Fabricación de maquinaria industrial.
332.32	Fabricación de partes de los vehículos automóviles, bicicletas y remolques y de piezas de repuesto y accesorios.
332.33	Fabricación de carrocerías o parte de ellas (camiones y remolques).
411	Fabricación de aceite de oliva (almazaras).
413.3	Conservas y preparación de carnes.
414.31 y 32	Fabricación de quesos.
414.4	Elaboración de helados que contengan leche.
415.21 y 22	Fabricación de conservas vegetales.
415.27	Industrias aceituneras.
417.02 y 05	Molituración de cereales y forrajes por cuenta ajena.
419.1	Fabricación de pan.
419.21 y 22	Fabricación de artículos de pastelería.
419.3	Elaboración de buñuelos, churros y patatas fritas.
421.14, 15 y 16	Fabricación de chocolates y bombones.
421.21	Fabricación de turrónes.
421.22	Fabricación de caramelos.
423.11	Tostaderos de café.
423.96	Elaboración de helados que no contengan leche.
425.11	Elaboración de vinos comunes.
428.22	Fabricación de aguas gaseadas, tónica, colas y gaseosas ordinarias.

Epígrafe Licencia Fiscal	Actividad económica	Epígrafe Licencia Fiscal	Actividad económica
435.1	Fabricación de géneros de punto en pieza.	921.4	Servicio de limpieza de oficinas, locales comerciales y lugares públicos, incluso escaparates.
435.4	Fabricación de prendas exteriores de punto.	931.11 y 12	Autoescuelas.
436	Acabados textiles.	931.11 y 12	Gimnasios y academias de artes marciales.
441.02	Curtición de cueros y pieles.	931.13	Custodia y cuidado de niños en los llamados «Jardines de infancia».
442.1	Fabricación de artículos de marroquinería y viaje en piel o sus sustitutos.	951.11	Teñido, quitamanchas, lavado y planchado de ropas usadas.
451.01, 02 y 03	Fabricación de calzado en serie.	951.12	Lavado que no se realice en seco y planchado de ropas hechas y prendas usadas.
453.1 a 5	Confección en serie de todo tipo de prendas de vestir para señora, caballero y niño.	951.12	Autoservicio de lavandería y limpieza en seco.
454.1	Confección de ropa de vestir de todas clases para hombres y niños a la medida.	952.11	Servicios de peluquería para señoras.
454.2	Confección de ropa de vestir de todas clases para mujeres y niños a la medida.	952.12	Servicios de peluquería para caballeros.
461.12	Aserrado de maderas por cuenta propia.	952.2 y 3	Institutos y salones de belleza.
463.04	Fabricación de armarios empotrados, puertas, ventanas, mamparas, escaleras, etc.	953.11	Servicios de fotografía con galería o estudio fotográfico abierto al público.
463.05 y 06	Carpintería de madera no especificada.	953.6	Revelado de placas o películas en laboratorio, así como reproducción de copias y ampliaciones.
464.0	Fabricación de envases y embalajes de madera.	953.42	Copia de documentos con máquinas fotocopiadoras.
465.0	Fabricación de objetos diversos de madera (excepto muebles).	954.1	Servicios de pompas fúnebres.
468.1	Fabricación de muebles de madera para el hogar.	962.1	Cinematógrafos.
468.5	Actividades anexas a la industria del mueble (tapizado).	965.12	Bailes con o sin precio de entrada en los que la consumición sea obligatoria (discotecas).
473	Transformación del cartón y del papel.	966.22	Juegos de billar, ping-pong y análogos.
474.11	Impresión de textos o imágenes por cualquier sistema como tipografía, offset, huecograbado, serigrafía, flexografía, litografía, calcografía.	966.27	Salones recreativos.
474.24	Encuadernación.	999.0	Servicios de engorde de pollos para carne por cuenta ajena.
480.2	Recauchutados y reparación de neumáticos.	TA 066	Servicios veterinarios prestados en clínicas.
501.2	Albañilería y pequeños trabajos de construcción en general.	-	Talleres de soldadura para el público.
504.16	Cualquier tipo de instalaciones eléctricas para usos urbanos e industriales.	-	Producción de pollos para carne por cuenta propia.
504.2	Instalaciones de fontanería.	-	Granjas avícolas de producción de huevos para consumo.
504.3	Instalaciones de frío, calor y acondicionamiento de aire.	-	Cebaderos de terneros.
504.6	Montaje e instalación de aparatos elevadores (ascensores).	-	Cebaderos de ganado porcino.
504.7	Instalaciones de antenas de radio y televisión.	-	Cebaderos de corderos.
505.12, 52 y 56	Revestimientos interiores.	-	Granjas de crianza y engorde de cerdos.
505.432, 433 y 434	Preparación y montaje de cerrajería de todas clases.	-	Granjas de crianza y engorde de corderos.
505.442 y 505.58	Acrilado de edificios y construcciones.	-	Granjas de crianza y engorde de terneros.
505.445	Pintura y revestimientos interiores con papel, tejidos y plásticos.		
613.11	Comercio al por mayor de maderas de todas clases.		
629	Comercio al por mayor de otros productos de recuperación no comprendidos en otros epígrafes.		
651.113, 114 y 115	Servicios de restaurante de uno, dos y tres tenedores. Quedarán excluidas en todo caso las Empresas dedicadas a la venta de comidas rápidas integradas en cadenas comerciales o amparadas por denominación comercial separada.		
651.12	Servicios de cafeterías y servicios accesorios.		
651.13	Servicios de cafés, bares y servicios accesorios.		
651.18	Servicios en tabernas con o sin comida y servicios accesorios.		
661.113, 114 y 115	Servicios de hostelería en hoteles y moteles de una, dos y tres estrellas y servicios accesorios.		
661.12	Servicios de hostelería en pensiones.		
661.13	Servicios de hostelería en fondas y casas de huéspedes.		
661.2	Campamentos turísticos.		
671.11	Reparación de aparatos de radio y TV.		
671.12	Reparación de electrodomésticos.		
671.21 y 22	Reparación de vehículos automóviles.		
671.6	Reparación mecánica de calzado de todas clases.		
711.2	Servicio de transporte de viajeros en autobuses y ómnibus, turismo, autocamiones, camionetas, furgonetas, tractores, motocarros y carretillas.		
714.11	Guardia y custodia de vehículos en garajes y locales cubiertos.		
714.2	Engrase y lavado de vehículos.		
822.32	Alquiler de vehículos de turismo y furgonetas sin conductor.		

Art. 98. *Contenido del régimen simplificado.*

1. Los sujetos pasivos que hubiesen optado por el régimen simplificado determinarán, mediante estimación objetiva singular y con referencia a cada sector de actividad a que resulte aplicable este régimen especial, el importe mínimo de las cuotas a ingresar en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido y del Recargo de equivalencia.

2. La determinación objetiva de las cuotas a que se refiere el número anterior se efectuará por el propio sujeto pasivo, mediante la imputación a su actividad económica de los índices o módulos que, con referencia concreta a cada sector de actividad y por el período de tiempo anual correspondiente, hubiese fijado el Ministerio de Economía y Hacienda.

3. La imputación inicial se efectuará por el sujeto pasivo en función de los datos que prevalezcan al tiempo de iniciarse cada período anual de aplicación del régimen especial, sin perjuicio de la pertinente regularización si los datos de promedio del período correspondiente experimentasen alteraciones superiores al 25 por 100.

4. En los casos de iniciación con posterioridad al día 1 de enero o cese antes del día 31 de diciembre en las operaciones económicas de un sector de la actividad acogido a este régimen especial, los datos que sirvan de base para determinar los índices o módulos se calcularán proporcionalmente al período de tiempo en que tal sector de actividad se haya ejercitado por el sujeto pasivo durante el año natural correspondiente, sin perjuicio de la regularización a que se refiere el número 3 anterior.

5. En caso de omisión o falseamiento en cuentas de una operación por parte de un sujeto pasivo que no haya optado por el régimen simplificado, las cuotas tributarias exigibles no podrán ser inferiores a las que resultarían de aquel régimen, sin perjuicio de las sanciones e intereses de demora que procedan.

6. Los sujetos pasivos que hubiesen optado por el régimen simplificado y que, hubiesen incurrido en omisión o falseamiento de los índices o módulos a que se refiere el número 2 anterior, estarán obligados al pago de las cuotas tributarias que resultasen de la aplicación de aquel régimen, sin perjuicio de las sanciones y de los intereses de demora que procedan.

7. Quedarán excluidas del régimen simplificado las importaciones y la transmisiones de bienes inmuebles y las de bienes calificados de inversión respecto del transmitente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 74 de este Reglamento, afectos a las actividades sujetas al régimen simplificado.

Art. 99. *Periodificación de los ingresos.*

1. Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado ingresarán en la Hacienda Pública, por lo que se refiere a las actividades a que afecte el régimen especial, al menos, una cuarta parte del importe mínimo de las cuotas a ingresar, determinadas con arreglo a lo dispuesto en el artículo anterior, durante el plazo de los veinte primeros días naturales correspondientes a los meses de abril, julio y octubre.

El ingreso se efectuará mediante declaración-liquidación, formulada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 101 de este Reglamento.

2. Al efectuar la declaración-liquidación final deberá ingresar, cuando proceda, al menos la parte restante del importe mínimo de las cuotas, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo anterior.

3. Si los sujetos pasivos efectuarán correctamente el ingreso de los importes mínimos con arreglo a lo dispuesto en el presente capítulo y los importes reales de las cuotas a ingresar por el interesado, comprobados por la Administración, fuesen diferentes a los declarados en aplicación de lo dispuesto en dicho capítulo segundo y determinasen un incremento de las cuotas a ingresar, procederá efectuar la liquidación complementaria pertinente, sin aplicar sanción alguna por las diferencias que resulten ni exigir el pago de intereses de demora.

Art. 100. *Obligaciones formales.*

1. Los sujetos pasivos que apliquen debidamente este régimen no estarán obligados a llevar libros registros contables en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los empresarios o profesionales que realicen otras actividades en sectores diferenciados de actividad, quienes deberán llevar el Libro Registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas que correspondan a adquisiciones correspondientes a cada sector diferenciado de actividad, incluso las referentes a este régimen especial.

2. La obligación de emitir factura y conservar copia de las mismas se exigirá cuando el adquirente actúe en calidad de sujeto pasivo del Impuesto. En tal caso las facturas deberán ajustarse a los requisitos establecidos en el artículo 157 de este Reglamento.

3. Asimismo, y a los efectos de este Impuesto, los sujetos pasivos deberán conservar, numeradas por orden de fechas y agrupadas por trimestres, las facturas recibidas de los proveedores.

Art. 101. *Declaraciones-liquidaciones.*

1. Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado deberán presentar cuatro declaraciones-liquidaciones con arreglo al modelo específico determinado por el Ministerio de Economía y Hacienda.

2. Las declaraciones-liquidaciones ordinarias deberán presentarse los veinte primeros días naturales correspondientes a los meses de abril, julio y octubre.

La declaración-liquidación final deberá presentarse en los veinte primeros días naturales del mes de enero del año posterior.

Art. 102. *Aprobación de índices o módulos.*

1. Corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda la aprobación de los índices o módulos para la determinación de las cuotas tributarias en el régimen simplificado.

2. La mencionada aprobación podrá referirse a un periodo de tiempo anual o bianual, si bien, en este último caso, se determinarán por separado los índices correspondientes a cada uno de los años comprendidos.

Art. 103. *Determinación del volumen de operaciones.*

1. A los efectos de lo dispuesto en los artículos 93 a 102 de este Reglamento, se entenderá por volumen de operaciones 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.

2. 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 de este Reglamento.

3. Para la determinación del volumen de operaciones no se tomarán en consideración, cuando tengan carácter ocasional respecto de las realizadas por el sujeto pasivo:

1.º Las operaciones inmobiliarias.

Tendrán esta consideración las entregas de bienes inmuebles.

2.º Las operaciones financieras mencionadas en el artículo 13, número 1, apartado 18.º de este Reglamento.

3.º Las entregas de bienes calificadas como de inversión respecto del transmitente.

A efectos de la calificación de los bienes de inversión será de aplicación lo dispuesto en el artículo 74 de este Reglamento.

### CAPITULO III

#### RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA

Art. 104. *Naturaleza y ámbito de aplicación.*

El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será de aplicación a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en quienes concurren los requisitos señalados en este capítulo tercero, siempre que no hayan renunciado al mismo, conforme a lo previsto en el artículo siguiente.

No se considerarán titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras, a efectos de este régimen especial:

1.º Los propietarios de fincas o explotaciones que las cedan en arrendamiento o en aparcería, o que, de cualquier otra forma cedan su explotación.

2.º Los que realicen explotaciones ganaderas en régimen de ganadería integrada.

Art. 105. *Renuncia al régimen especial.*

Los titulares de las explotaciones económicas indicadas en el artículo anterior podrán formalizar su renuncia al régimen especial regulado en este capítulo durante el mes de noviembre anterior al inicio del ejercicio en que deba comenzar a surtir efectos, mediante impreso con arreglo al modelo que se determine por el Ministerio de Economía y Hacienda y que deberá presentarse en la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo.

La renuncia producirá efectos en tanto no sea revocada por el interesado y, en todo caso, durante un periodo mínimo de tres años.

Art. 106. *Concepto de explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera.*

A los efectos de lo dispuesto en este capítulo, se considerarán explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras las que obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales, de sus cultivos, explotaciones o capturas y, en particular, las siguientes:

1.º Las que realicen actividades agrícolas en general, incluyendo el cultivo de plantas ornamentales, aromáticas o medicinales, flores, champiñones, especias, simientes o plantones, cualquiera que sea el lugar de obtención de los productos, aunque se trate de invernaderos o viveros.

2.º Las dedicadas a la silvicultura.

3.º La ganadería, incluida la avicultura, apicultura, cunicultura, sericicultura y la cría de especies cinegéticas, siempre que esté vinculada a la explotación del suelo.

4.º Las explotaciones pesqueras en agua dulce.

5.º Los criaderos de moluscos, crustáceos y las piscifactorías.

Art. 107. *Supuestos de no aplicación.*

No podrán acogerse al régimen especial regulado en este artículo por ninguna de sus actividades económicas:

1.º Quienes por sí mismos, o por mediación de terceras personas, sometan total o parcialmente los productos que obtengan en sus explotaciones acogidas a este régimen especial a procesos de transformación, elaboración o manufactura de carácter industrial.

Se presumirá, en todo caso, de carácter industrial toda actividad de transformación para cuyo ejercicio sea preceptiva el alta en un apigrafe de tal naturaleza de las Tarifas de Licencia Fiscal.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se considerarán procesos de transformación:

a) Los actos de mera conservación de los bienes, tales como la pasteurización, refrigeración, congelación, secado, clasificación, limpieza, embalaje o acondicionamiento, descascarado, descortezado, astillado, troceado, desinfección o desinsectación.

b) La simple obtención de materias primas agropecuarias que no requieran el sacrificio del ganado.

Para la determinación de la naturaleza de las actividades de transformación no se tomará en consideración el número de productores o el carácter artesanal o tradicional de la mecánica operativa de la actividad.

2.º Quienes entreguen los productos que obtengan en sus explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras acogidas a este régimen especial mezclados con otros adquiridos a terceros, aunque sean de naturaleza idéntica o similar, salvo aquellos que tengan por objeto la mera conservación.

Art. 108. *Actividades económicas excluidas del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.*

1. El régimen especial a que se refieren los números anteriores no podrá extenderse a la pesca marítima, a las explotaciones cinegéticas de carácter recreativo, ni a la ganadería no vinculada a la explotación del suelo.

2. A los efectos de este régimen especial, se considerará actividad ganadera no vinculada a la explotación del suelo la cría del ganado alimentado con piensos no procedentes de la explotación en proporción superior al 50 por 100.

Art. 109. *Servicios accesorios incluidos en el régimen especial.*

1. Con carácter accesorio, los titulares de las explotaciones descritas en el artículo 104 de este Reglamento podrán prestar a terceros, con los medios ordinariamente utilizados en sus explotaciones, y sin pérdida de la opción al régimen especial, servicios que contribuyan a la realización de sus producciones y, en especial, los siguientes:

1.º Las labores de plantación, siembra, cultivo, recolección y transporte.

2.º El embalaje y acondicionamiento de los productos, incluido su secado, limpieza, descascarado, troceado, ensilado, almacenamiento y desinfección.

3.º La cría, guarda y engorde de animales.

4.º La asistencia técnica.

Lo dispuesto en este apartado no se extenderá a la prestación de servicios profesionales efectuada por ingenieros o técnicos agrícolas.

5.º El arrendamiento de los útiles, maquinaria e instalaciones normalmente utilizados para la realización de sus actividades agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.

6.º La eliminación de plantas y animales dañinos y la fumigación de plantaciones y terrenos.

7.º La explotación de instalaciones de riego o drenaje.

8.º La tala, entresaca, astillados y descortezado de árboles, la limpieza de los bosques y demás servicios complementarios de la silvicultura de carácter análogo.

2. Lo dispuesto en el número 1 anterior no será de aplicación si, durante el año inmediato anterior, el importe de facturación por el conjunto de los servicios accesorios prestados excede del 20 por 100 del volumen total de operaciones de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera principal.

3. A efectos de lo dispuesto en los números anteriores, se considerará como volumen de operaciones el importe total, excluida la compensación a tanto alzado, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, sin computar los tributos indirectos que graven dichas operaciones ni los gastos accesorios y complementarios, como comisiones, transportes o seguros cargados separadamente al adquirente y todo ello referido al año natural correspondiente.

No se computarán a estos efectos las operaciones inmobiliarias, las financieras ni las entregas de bienes de inversión.

Art. 110. *Realización de actividades económicas diferenciadas.*

1. Podrán acogerse al régimen especial regulado en este artículo los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras aunque realicen simultáneamente otras actividades empresariales o profesionales diferenciadas. En tal caso el régimen especial sólo producirá efectos respecto de las actividades a que se refiera.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerarán actividades empresariales diferenciadas, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 10, apartado tercero, de este Reglamento.

1.º Las de comercialización de productos naturales en establecimientos fijos situados fuera del lugar donde radiquen las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.

2.º Las explotaciones cinegéticas de carácter recreativo.

No tendrán este carácter las explotaciones ganaderas que tengan por objeto la cría de especies cinegéticas para su posterior venta.

3.º Las de ganadería independiente de la explotación del suelo.

4.º La pesca marítima.

5.º Los servicios accesorios no incluidos en este régimen especial.

2. En los casos a que se refiere el número anterior se entenderán adquiridos para su utilización exclusiva en las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras los bienes o servicios adquiridos o importados para la realización de dichas explotaciones, aunque los bienes obtenidos en las mismas sean comercializados por el propio sujeto pasivo en establecimientos fijos situados fuera del lugar donde radiquen las mismas.

Art. 111. *Obligaciones de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.*

1. Los sujetos pasivos a los que sea de aplicación este régimen especial no estarán sometidos, en lo que concierne al ejercicio de estas actividades, a las obligaciones de liquidación y pago del Impuesto, a las de índole contable o registral ni, en general, a cualesquiera de las establecidas en los Títulos Sexto y Séptimo de este Reglamento.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación a las entregas de bienes de inversión utilizados en las referidas actividades.

2. Lo establecido en el número 1 anterior no será de aplicación cuando se trate de las operaciones siguientes:

1.º Las importaciones.

2.º Las operaciones a que se refiere el artículo 24, número 1, apartado segundo, de este Reglamento.

3.º Las transmisiones de bienes inmuebles.

3. No obstante lo establecido en el número 1 de este artículo, los sujetos pasivos deberán darse de alta en el Censo del Impuesto, obteniendo un número de identificación que habrán de facilitar a los adquirentes de sus productos para hacerlo constar en los recibos para el reintegro de las compensaciones.

Art. 112. *Reintegro de las compensaciones.*

Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo anterior tendrán derecho a percibir una compensación a tanto alzado por las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que les hayan sido repercutidas en las adquisiciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados. Dicha compensación será la cantidad resultante de aplicar el porcentaje que se determine por el Gobierno al precio de venta de los productos naturales obtenidos en sus explotaciones y de los servicios accesorios a que se refiere el artículo 109 de este Reglamento.

Para la determinación de tales precios no se computarán los tributos indirectos que graven dichas operaciones ni los gastos accesorios y complementarios tales como comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros o financieros, cargados separadamente al adquirente.

Art. 113. *Sujetos obligados al reintegro de las compensaciones.*

1. Estarán obligados a efectuar el reintegro de las compensaciones a que se refiere el artículo anterior los empresarios o profesionales que adquieran los productos naturales o servicios accesorios directamente de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

2. En los casos a que se refiere el número 1 anterior el reintegro de las compensaciones se efectuará, en todo caso, en el momento de realizarse la entrega de los productos agrícolas, forestales, ganaderos o pesqueros, cualquiera que sea el día fijado para el pago del precio que le sirve de base, mediante la suscripción de un recibo que el adquirente deberá expedir por duplicado, facilitando copia.

No obstante, podrá demorarse el pago efectivo de las compensaciones mediando acuerdo entre los interesados.

3. En todo caso, la Hacienda Pública reintegrará las compensaciones correspondientes a los envíos definitivos a Canarias, Ceuta o Melilla, así como a las exportaciones definitivas efectuadas por los sujetos pasivos sometidos a este régimen especial.

La correspondiente solicitud, con arreglo al modelo que se apruebe por el Ministerio de Economía y Hacienda, podrá presentarse en la Delegación de Hacienda donde radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo durante los veinte primeros días naturales posteriores a cada trimestre natural.

Art. 114. *Supuestos de no aplicación de las compensaciones.*

1. Lo dispuesto en los artículos 112 y 113 anteriores no será de aplicación cuando los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería o pesca efectúen las entregas o exportaciones de productos naturales desde establecimientos comerciales fijos situados fuera del lugar donde radiquen sus explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.

2. No estarán obligados a efectuar el reintegro de las compensaciones a que se refiere el presente capítulo los adquirentes de los bienes o destinatarios de los servicios que a continuación se relacionan:

1.º Los sujetos pasivos acogidos también al régimen de la agricultura, ganadería o pesca en relación con las adquisiciones destinadas al desarrollo de las actividades económicas acogidas a este régimen especial.

2.º Quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o no efectúen las adquisiciones de productos agrícolas, forestales, ganaderos o pesqueros en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

3.º Los sujetos pasivos del Impuesto que realicen exclusivamente operaciones exentas del mismo distintas de las enumeradas en el artículo 61, número 3, de este Reglamento.

3. En ningún caso procederá la aplicación de compensaciones por los envíos que los sujetos pasivos acogidos al régimen especial regulado en este capítulo afecten a sus propios establecimientos comerciales fijos, cualquiera que sea el lugar donde estuviesen situados.

#### Art. 115. *Recursos.*

Las controversias que puedan producirse con referencia a las compensaciones correspondientes a este régimen especial, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de las mismas, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las pertinentes reclamaciones económico-administrativas.

#### Art. 116. *Infracciones.*

Los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a quienes no resulte aplicable el régimen especial regulado en este capítulo deberán reintegrar a la Hacienda Pública las compensaciones indebidamente percibidas, sin perjuicio de las demás obligaciones y responsabilidades que les sean exigibles.

#### Art. 117. *Deducción de las compensaciones correspondientes al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.*

1. Los sujetos pasivos que hayan satisfecho las compensaciones a que se refiere el artículo 112 anterior podrán deducir su importe de las cuotas devengadas por las operaciones que realicen aplicando lo dispuesto en el título cuarto de este Reglamento respecto de las cuotas soportadas deducibles.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos a quienes sea aplicable el régimen especial del Recargo de equivalencia en relación con las operaciones de comercialización al por menor de los productos adquiridos.

2. Para ejercitar este derecho los sujetos pasivos harán estar en posesión del recibo emitido por ellos mismos a que se refiere el artículo 113, número 2, de este Reglamento, en el que habrán de constar los datos siguientes:

- Serie y número: La numeración será correlativa.
- Nombre y dos apellidos o razón social, número de identificación fiscal o código de identificación y domicilio del expedidor y del destinatario o, en su caso, localización del establecimiento permanente si se trata de no residentes.
- Descripción de los bienes o servicios entregados, así como el lugar y fecha de las respectivas entregas.
- Precio de los bienes o servicios determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 112 de este Reglamento.
- Porcentaje de compensación aplicado.
- Cantidad a compensar.

3. El empresario o profesional que ejercite el derecho a la deducción regulado en este artículo deberá estar en posesión del recibo original acreditativo del pago de la compensación firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera, que constituirá el justificante de las compras efectuadas a los efectos de la referida deducción.

Los citados documentos únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando hubieren sido contabilizados por el adquirente con arreglo a derecho y se ajusten a lo dispuesto en este Reglamento.

Una copia del recibo se entregará al proveedor, titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera.

4. Los originales y las copias de los recibos a que se refieren los números anteriores de este artículo se conservarán durante cinco años a partir del día del devengo del Impuesto.

5. Los adquirentes de los bienes o servicios anotarán los recibos emitidos en un Libro Registro especial en el plazo máximo de treinta días a partir de la fecha de su emisión.

### CAPITULO IV

#### RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS BIENES USADOS

##### Art. 118. *Régimen especial de los bienes usados.*

Los empresarios que realicen habitualmente transmisiones de bienes usados podrán optar por la aplicación del régimen especial

regulado en este artículo con sujeción a lo que se dispone en el artículo 92, número 4, de este Reglamento.

##### Art. 119. *Concepto de bienes usados.*

A los efectos de lo dispuesto en el artículo anterior, se considerarán bienes usados los de naturaleza mobiliaria susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados con anterioridad a la adquisición efectuada por el sujeto pasivo acogido a este régimen especial, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos, directamente o previa reparación.

Se considerarán reparaciones las operaciones que tengan por finalidad dotar a los objetos usados de sus características originales. No tendrán la condición de bienes usados los siguientes:

1.º Los adquiridos a otros sujetos pasivos del Impuesto, salvo los casos en que las entregas en cuya virtud se efectuó dicha adquisición no hubiesen estado sujetas o hubiesen estado exentas del Impuesto.

2.º Los importados directamente por el transmitente.

3.º Los que hayan sido utilizados, renovados o transformados por el propio sujeto transmitente.

En todo caso se entenderá que existe renovación de bienes cuando el coste de los materiales incorporados para restaurarlos sea superior al de la adquisición de los objetos usados.

A efectos de lo dispuesto en este apartado tercero, se considerará transformación las operaciones que tengan por objeto alterar los fines específicos para los cuales se utilicen dichos bienes.

4.º Los residuos de procesos industriales y los materiales de recuperación.

5.º Los envases y embalajes.

6.º Los integrados total o parcialmente por piedras o metales preciosos, o bien por perlas naturales o cultivadas.

##### Art. 120. *Contenido del régimen de bienes usados.*

1. En las entregas de bienes usados efectuadas por los sujetos pasivos revendedores que hubiesen optado por el régimen especial regulado en este capítulo cuarto la base imponible será el 30 por 100 de la contraprestación determinada con arreglo a lo dispuesto en los artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento.

2. No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por considerar base imponible la diferencia entre la contraprestación de la transmisión y la de la adquisición del bien transmitido, determinadas de conformidad con lo establecido en dichos artículos y justificadas documentalmente. La opción deberá referirse a la totalidad de las operaciones correspondientes a este régimen especial efectuadas por el sujeto pasivo y ejercitarse en los plazos y forma que se determinan en el artículo 92, número 4, de este Reglamento, surtiendo efectos durante los años naturales posteriores hasta su revocación.

En ningún caso la base imponible a que se refiere el párrafo anterior podrá ser inferior al 20 por 100 de la contraprestación de la transmisión determinada según lo establecido en los mencionados artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento.

### CAPITULO V

#### RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS OBJETOS DE ARTE, ANTIGÜEDADES Y OBJETOS DE COLECCIÓN

##### Art. 121. *Régimen especial de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.*

Los sujetos pasivos que realicen con habitualidad entregas de bienes muebles que tengan la consideración de objetos artísticos, antigüedades u objetos de colección podrán optar por la aplicación de este régimen especial.

La opción deberá efectuarse en los plazos y forma previstos en el artículo 92, número 4, de dicho Reglamento.

##### Art. 122. *Concepto de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.*

1. A efectos de este Impuesto se considerarán:

1.º Objetos de arte.

Las obras de arte originales definidas en el artículo 13, número 1, apartado 26, párrafo segundo, de este Reglamento.

2.º Antigüedades.

Los bienes muebles útiles u ornamentales, excluidas las obras de arte y objetos de colección, que tengan más de cien años de antigüedad y cuyas características originales fundamentales no hubieran sido alteradas por modificaciones o reparaciones efectuadas durante los cien últimos años.

3.º Objetos de colección.

Los que presenten un interés arqueológico, histórico, documental, bibliográfico, etnográfico, paleontológico, zoológico, botánico,

mineralógico, numismático o filatélico y sean susceptibles de destinarse a formar parte de una colección.

2. Lo dispuesto en este capítulo no será de aplicación a las entregas de los siguientes bienes:

1.º Los adquiridos a otros sujetos pasivos del Impuesto, salvo los casos en que las entregas en cuya virtud se efectuó dicha adquisición no hubiesen estado sujetas al Impuesto o hubiesen estado exentas del mismo, sin que la transmisión hubiese originado el derecho a la deducción en favor del transmitente.

2.º Los importados directamente por el sujeto pasivo.

3.º Los contruidos, renovados o transformados por el propio sujeto pasivo o por su cuenta.

4.º Los integrados total o parcialmente por perlas naturales o cultivadas, piedras o metales preciosos.

Art. 123. *Contenido del régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.*

1. En las entregas de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección efectuadas por los sujetos pasivos revendedores que hubiesen optado por el régimen especial regulado en los artículos anteriores de este Reglamento, la base imponible será el 30 por 100 de la contraprestación determinada con arreglo a lo dispuesto en los artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento.

2. No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por considerar base imponible la diferencia entre la contraprestación de la transmisión y la de la adquisición del bien transmitido, determinadas de conformidad con lo establecido en dichos artículos y justificadas documentalmente. La opción deberá referirse a la totalidad de las operaciones correspondientes a este régimen especial efectuadas por el sujeto pasivo y ejercitarse en los plazos y forma que se determinan en el artículo 92, número 3, de este Reglamento, surtiendo efectos durante los años naturales posteriores hasta su revocación.

En ningún caso, la base imponible a que se refiere el párrafo anterior podrá ser inferior al 20 por 100 de la contraprestación de la transmisión, determinada según lo establecido en los artículos 29, 30 y 31 de este Reglamento anteriormente mencionados.

Art. 124. *Obligaciones registrales y formales comunes a los regímenes especiales de bienes usados y de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.*

Además de las establecidas con carácter general, los sujetos pasivos acogidos a este régimen estarán obligados a:

1.º Expedir una factura de compra correlativa con referencia a las adquisiciones efectuadas a quienes no tengan la condición de sujetos pasivos.

2.º Llevar un libro registro específico en el que se anotarán, con la debida separación, cada una de las adquisiciones y entregas individualizadas afectadas por el régimen especial realizadas por el sujeto pasivo.

La estructura del libro indicado deberá disponer de las siguientes columnas:

- Descripción del bien adquirido.

- Número de factura o documento equivalente de compra de dicho bien.

- Precio de compra.

- Número de la factura o documento equivalente, emitido por el sujeto pasivo con ocasión de la transmisión de dicho bien.

- Precio de venta de dicho bien, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido en factura al efectuar la venta.

## CAPITULO VI

### RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS AGENCIAS DE VIAJES

Art. 125. *Régimen especial de las agencias de viajes.*

1. El régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:

1.º A las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen en la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales.

2.º A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos en los que concurren las anteriores circunstancias.

2. El régimen especial de agencias de viajes no será de aplicación respecto de las siguientes operaciones realizadas por el sujeto pasivo:

1.º Las efectuadas en nombre y por cuenta del cliente.

2.º Las llevadas a cabo utilizando exclusivamente medios propios para la realización del viaje.

Art. 126. *Naturaleza.*

El régimen especial de las agencias de viajes no es renunciabile.

Los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable dicho régimen especial no podrán optar por el régimen especial simplificado.

Art. 127. *Repercusión del Impuesto.*

1. En las operaciones a las que resulte aplicable este régimen especial, los sujetos pasivos deberán repercutir en factura la cuota impositiva del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación incluso en los casos en que la destinataria de la operación sea otra agencia de viajes, sometida o no a este régimen especial.

2. No obstante, la cuota repercutida podrá no consignarse en la factura separadamente de la base imponible, debiendo entenderse, en tal caso, comprendida en el precio de la operación.

Art. 128. *Exenciones.*

Están exentos del Impuesto los servicios prestados por las agencias de viajes cuando las entregas de bienes o prestaciones de servicios, adquiridos en beneficio del viajero y utilizados para efectuar el viaje, se realicen fuera del territorio de la Comunidad Económica Europea.

En el caso de que las mencionadas entregas de bienes o prestaciones de servicios se realicen sólo parcialmente en el territorio de dicha Comunidad, únicamente gozará de exención la parte de la prestación de servicios de la agencia correspondiente a las efectuadas fuera de la Comunidad Económica Europea.

Art. 129. *Lugar de realización del hecho imponible.*

Las operaciones efectuadas por las agencias respecto de cada viajero para la realización de un viaje tendrán la consideración de prestación de servicios única, aunque se le proporcionen varias entregas o servicios en el marco del citado viaje.

Dicha prestación se entenderá realizada en el lugar donde la agencia tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde donde efectúe la operación.

Art. 130. *La base imponible.*

1. La base imponible será el margen bruto de la agencia de viajes.

A estos efectos, se considera margen bruto de la agencia la diferencia entre la cantidad total cargada al cliente, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la operación y los descuentos y rappels efectivamente concedidos, y el importe efectivo, impuestos incluidos, de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que, afectadas por otros empresarios o profesionales, sean adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje y redunden directamente en beneficio del viajero.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se considerarán adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje, entre otros, los servicios prestados por otras agencias de viajes con dicha finalidad, incluso los prestados por agencias minoristas a las mayoristas.

Para la determinación del margen bruto de la agencia no se computarán las operaciones exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 128 anterior.

2. No tendrán la consideración de servicios prestados para la realización de un viaje:

1.º Las operaciones de compraventa o cambio de moneda extranjera.

2.º Los servicios de mediación en el alquiler de inmuebles o de medios de transporte.

3.º Los gastos de teléfono, télex, correspondencia y otros análogos efectuados por la agencia para la preparación del viaje.

Art. 131. *Determinación de la base imponible.*

1. Los sujetos pasivos determinarán la base imponible operación por operación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 130 de este Reglamento.

2. No obstante, podrán optar por determinar en forma global, para cada período impositivo, la base imponible correspondiente a las operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial y no gocen de exención, con arreglo al siguiente procedimiento:

1.º Del importe global cargado a los clientes, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, correspondiente a las operaciones cuyo devengo se haya producido en dicho período de liquidación, se sustraerá el importe efectivo global, impuestos incluidos, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otros

empresarios o profesionales que, adquiridos por la agencia en el mismo periodo, sean utilizados en la realización del viaje y redunden en beneficio del viajero.

2.º La base imponible global se hallará multiplicando por cien la cantidad resultante, y dividiendo el producto por cien más el tipo impositivo general establecido en el artículo 56 de este Reglamento.

3. La opción para la determinación en forma global de la base imponible se ejercitará mediante instancia, con arreglo al modelo que determine el Ministerio de Economía y Hacienda, presentada, durante el mes de noviembre del año anterior a aquel en que deba surtir efectos, en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo.

Dicha opción surtirá efectos respecto de todas las operaciones sujetas al régimen especial efectuadas por el sujeto pasivo durante el año siguiente y sucesivos, en tanto no manifieste su renuncia con los requisitos formales previstos en el párrafo anterior.

4. La base imponible determinada según lo dispuesto en los números anteriores no podrá resultar, en ningún caso, negativa.

#### Art. 132. *Deducciones.*

Las agencias de viajes a las que se aplique este régimen especial podrán practicar sus deducciones en los términos establecidos en el Título IV de este Reglamento.

No obstante, no podrán deducir el Impuesto repercutido en las adquisiciones de bienes y servicios que redunden directamente en beneficio del viajero y efectuadas para la realización del viaje.

#### Art. 133. *Obligaciones registrales.*

Los sujetos pasivos deberán anotar en el Libro Registro de facturas recibidas, con la debida separación, las correspondientes a las adquisiciones de bienes o servicios efectuadas directamente en interés del viajero.

### CAPITULO VII

#### REGÍMENES ESPECIALES DEL COMERCIO MINORISTA

##### SECCION PRIMERA

##### Disposiciones comunes

#### Art. 134. *Regímenes especiales del comercio minorista.*

1. Los regímenes especiales del comercio minorista son los siguientes:

1.º Régimen de determinación proporcional de las bases imponibles.

2.º Régimen de Recargo de equivalencia.

2. Los regímenes especiales a que se refiere el número anterior serán aplicables a los comerciantes minoristas definidos en el artículo 135 de este Reglamento.

#### Art. 135. *Concepto de comerciante minorista.*

A los efectos de este Reglamento se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurren los siguientes requisitos:

1.º 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.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad, por sí mismos o por medio de terceros, a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

2.º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes a la Seguridad Social o 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.

#### Art. 136. *Operaciones no calificadas como de transformación.*

Para la aplicación de lo dispuesto en el artículo 135 anterior se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no determinarán la pérdida de la condición de comerciante minorista las siguientes operaciones:

1.º Las de clasificación y envasado de productos, cuando éstos no sean objeto de transformación alguna.

2.º Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte, previas a la entrega de los bienes transmitidos.

3.º El lavado, desinfectado, molido, troceado, descascarado y limpieza de productos alimenticios y, en general, las manipulacio-

nes descritas en el artículo 107, apartado 1.º, letra a), de este Reglamento.

4.º Los procesos de refrigeración, congelación, troceamiento o desviscerado para las carnes y pescados frescos.

5.º La confección y colocación de cortinas y visillos.

6.º La simple adaptación de las prendas de vestir confeccionadas por terceros.

#### Art. 137. *Obligaciones formales y registrales en los regímenes especiales del comercio minorista.*

1. Los comerciantes a quienes resulten aplicables los regímenes especiales del comercio minorista no están obligados a especificar los tipos impositivos que correspondan ni a separar la cuota repercutida en las facturas o documentos equivalentes que emitan, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente de este artículo.

No obstante estarán obligados a especificar tanto el tipo impositivo como la cuota repercutida en las facturas o documentos análogos emitidos, cuando los destinatarios de los mismos acrediten tener la condición de sujetos pasivos del Impuesto.

2. Los comerciantes minoristas acogidos a estos regímenes especiales que realicen simultáneamente actividades económicas en otros sectores de la actividad empresarial o profesional, deberán efectuar por separado, documentándolas en facturas diferentes, las adquisiciones de mercaderías destinadas a cada una de las distintas actividades por ellos realizadas, y anotarlas con la debida separación en el Libro Registro de facturas recibidas.

### SECCION SEGUNDA

#### Régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles

#### Art. 138. *Régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles.*

Los comerciantes minoristas que realicen con habitualidad entregas de bienes a los que corresponda aplicar tipos impositivos diferentes, podrán optar por el régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles, con sujeción a lo que se dispone en el artículo 92, número 4 de este Reglamento.

#### Art. 139. *Exclusiones del régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles.*

Quedarán excluidos del régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles aquellos comerciantes minoristas que a continuación se relacionan:

1.º Con carácter general, los comerciantes minoristas acogidos al régimen especial del Recargo de equivalencia.

2.º Con referencia concreta a los productos o artículos que a continuación se indican, los comerciantes minoristas que comercialicen los siguientes bienes:

a) Vehículos accionados a motor mecánico para circular por carretera.

b) Embarcaciones y buques.

c) Aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves.

La exclusión no producirá efectos en relación con las demás ventas al por menor que realicen los minoristas a que se refiere este apartado 2.º

#### Art. 140. *Contenido del régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles.*

1. Los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial, a los efectos de cumplimentar sus declaraciones-liquidaciones por este Impuesto, determinarán las bases imponibles globales a las que resulten aplicables cada uno de los tipos de gravamen, con arreglo al siguiente procedimiento:

1.º Del importe total de las adquisiciones e importaciones de bienes destinados a ser objeto de su actividad comercial acogida al régimen especial realizadas durante el año natural, incluido el IVA soportado o satisfecho, se hallará el porcentaje relativo a cada grupo de las mencionadas operaciones a las que haya resultado aplicable un tipo de gravamen diferente.

2.º Los porcentajes resultantes se aplicarán al volumen total de ventas, incluido el IVA repercutido, realizadas por el sujeto pasivo durante cada periodo de liquidación para determinar las cantidades que, de dicho volumen global, corresponden a cada tipo tributario.

Dichas cantidades comprenden las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que gravan las respectivas transmisiones.

3.º Las respectivas bases imponibles globales se hallarán multiplicando por 100 cada una de las cantidades a que se refiere el apartado anterior, y dividiendo el producto por 100 más el tipo de gravamen respectivo.

4.º Los porcentajes provisionalmente aplicables cada año natural serán los determinados en base a las operaciones del año precedente.

Durante el año 1986 los porcentajes provisionalmente aplicables serán los que resultarían de las operaciones realizadas durante el año 1985 si en dicho ejercicio hubiese estado vigente el Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Los sujetos pasivos que no puedan calcular dicho porcentaje por no haber ejercitado en el año anterior la actividad de venta al por menor, podrán aplicar un porcentaje provisional a propuesta razonada del sujeto pasivo, que se presentará conjuntamente con la solicitud de opción en la Delegación de Hacienda de su domicilio fiscal.

En el plazo de dos meses la Delegación aprobará tales porcentajes o propondrá otros en base a los datos aportados por el sujeto pasivo. Se entenderán aprobados los porcentajes propuestos si la Administración no se pronunciase en el citado plazo.

En la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará el porcentaje definitivo a la vista de las adquisiciones o importaciones efectuadas en dicho período y practicará la consiguiente regularización de las declaraciones-liquidaciones referidas a todo el año natural.

3. A los efectos de lo dispuesto en este artículo y el anterior sólo se computarán las adquisiciones, importaciones o ventas de artículos o productos comercializados habitualmente al por menor por el sujeto pasivo.

Art. 141. *Obligaciones contables y registrales de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles.*

Sin perjuicio de las demás obligaciones contables y registrales establecidas con carácter general en este Reglamento, los sujetos pasivos que se acojan al régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles deberán anotar, con la debida separación, las adquisiciones o importaciones efectuadas a cada uno de los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido en forma tal que pueda determinarse mensualmente la cuantía de los importes de las adquisiciones o importaciones efectuadas a cada uno de los referidos tipos impositivos.

### SECCION TERCERA

#### Régimen especial del recargo de equivalencia

Art. 142. *Régimen especial del recargo de equivalencia.*

1. El régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 de este artículo.

2. En ningún caso será de aplicación este régimen especial en relación con los siguientes artículos o productos:

1.º Aquellos a cuyas entregas o importaciones les resulte aplicable el tipo impositivo incrementado previsto en el artículo 58 de este Reglamento.

2.º Los objetos de arte originales, antigüedades y objetos de colección definidos en el artículo 122 de este Reglamento.

3.º Los bienes que hayan sido utilizados por el sujeto pasivo transmitente o por terceros con anterioridad a su transmisión.

4.º Los aparatos para la avicultura y apicultura, así como sus accesorios.

5.º Los productos petrolíferos cuya fabricación, importación o venta esté sujeta a los Impuestos Especiales.

6.º Los vehículos, sus remolques, accesorios y piezas de recambio, excepto las bicicletas, triciclos, coches para niños y sillones para inválidos.

7.º Maquinaria de uso industrial.

8.º Materiales y artículos para la construcción de edificaciones o urbanizaciones.

9.º Minerales, excepto el carbón.

10.º Cintas magnetoscópicas grabadas.

11.º Hierros, aceros y demás metales y sus aleaciones (no manufacturados).

3. 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.

Art. 143. *Contenido del régimen especial del Recargo de equivalencia.*

1. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido exigible a los comerciantes minoristas a quienes resulte aplicable este régimen se efectuará mediante Recargo de equivalencia que debe-

rán liquidar los proveedores de los minoristas y repercutir a estos últimos.

2. Los sujetos pasivos sometidos a este régimen especial no estarán obligados a efectuar la liquidación ni el pago del impuesto a la Hacienda Pública en relación a las operaciones comerciales por ellos efectuadas a las que resulte aplicable este régimen especial, ni por las transmisiones de los bienes de inversión utilizados exclusivamente en dichas actividades.

Tampoco podrán deducir las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de bienes de cualquier naturaleza o por los servicios que les hayan sido prestados, en la medida que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las actividades a las que afecte este régimen especial.

A efectos de la regularización de deducciones por bienes de inversión, la prorata de deducción aplicable en este sector de actividad durante el período en que el sujeto pasivo esté sometido a este régimen especial será cero.

3. Los comerciantes minoristas sometidos a este régimen especial repercutirán a sus clientes la cuota resultante de aplicar el tipo tributario del impuesto a la base imponible correspondiente a sus ventas al por menor, sin que, en ningún caso, puedan incrementar dicho porcentaje en el tipo tributario del Recargo de equivalencia.

Art. 144. *Comienzo o cese de actividades sujetas al régimen especial del Recargo de equivalencia.*

1. En los supuestos de iniciación o cese en este régimen especial del comercio minorista serán de aplicación las siguientes reglas:

1.ª En los casos de iniciación, los sujetos pasivos deberán efectuar la liquidación e ingreso de la deuda tributaria resultante de aplicar al valor de adquisición de las existencias inventariadas, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, los tipos de dicho impuesto y del Recargo de equivalencia vigentes el día inmediato anterior a la fecha de iniciación.

2.ª En los casos de cese, los sujetos pasivos podrán efectuar la deducción de la cuota resultante de aplicar el valor de adquisición de sus existencias inventariadas, Impuesto sobre el Valor Añadido y Recargo de equivalencia excluidos, los tipos de dichos impuesto y Recargo que estuviesen vigentes en la fecha del cese.

3.ª A los efectos de lo dispuesto en las dos reglas anteriores, los sujetos pasivos deberán confeccionar inventarios de sus existencias destinadas a ser comercializadas por el sujeto pasivo respecto de las cuales resulte aplicable este régimen especial, con referencia a los días inmediatamente anteriores a la iniciación o al cese de la aplicación de este régimen especial, que, firmados por el sujeto pasivo, deberán ser presentados en la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal en el plazo de quince días a partir del día del comienzo o cese de sus actividades sometidas a este régimen especial.

4.ª Los ingresos o deducciones a que den lugar las reglas anteriores deberán efectuarse en las declaraciones-liquidaciones correspondientes al período de liquidación en que se realicen tales inventarios.

2. Lo dispuesto en el número anterior no será de aplicación en los casos de transmisión de empresas cuando el adquirente fuese un comerciante que continuase en el ejercicio de la misma actividad empresarial o profesional del causante y sometido igualmente a dicho régimen especial.

Art. 145. *Recargo de equivalencia.*

El Recargo de equivalencia se exigirá en las entregas de bienes muebles o semovientes sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido que los empresarios efectúen a comerciantes que tengan la condición de personas físicas, así como en las importaciones de bienes realizadas por dichos comerciantes.

Art. 146. *Supuestos de no aplicación.*

Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior las siguientes entregas de bienes:

1.º Las efectuadas a comerciantes que acrediten no estar sometidos al régimen especial del Recargo de equivalencia mediante comunicación efectuada por escrito y debidamente firmada.

2.º Las efectuadas por otros sujetos pasivos acogidos a dicho régimen especial.

3.º Las efectuadas por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

4.º Las entregas de bienes de cualquier naturaleza que no sean objeto habitual del comercio al por menor por el adquirente.

5.º Las entregas de artículos excluidos de la aplicación del régimen especial del Recargo de equivalencia.

**Art. 147. Sujetos pasivos del Recargo de equivalencia.**

Estarán obligados al pago del Recargo de equivalencia:

1.º Los sujetos pasivos del impuesto que efectúen las entregas sometidas al mismo.

2.º Los propios comerciantes sometidos a este régimen especial que efectúen las importaciones de bienes.

**Art. 148. Repercusión del Recargo de equivalencia.**

Los sujetos pasivos indicados en el artículo anterior están obligados a efectuar la repercusión del Recargo de equivalencia sobre los respectivos adquirentes en la forma establecida en los artículos 25 y siguientes de este Reglamento.

El Recargo de equivalencia deberá repercutirse en forma distinta y separada del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Art. 149. Base imponible.**

La base imponible del Recargo de equivalencia será la misma que resulte para el Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Art. 150. Tipos tributarios.**

Los tipos tributarios del Recargo de equivalencia serán los siguientes:

a) Con carácter general, el 3 por 100.

b) Tratándose de las entregas a que se refiere el artículo 57 de esta Ley, el 1 por 100.

En las Leyes de Presupuestos de cada año podrán modificarse los tipos tributarios del Recargo de equivalencia.

**Art. 151. Liquidación y recaudación.**

La liquidación y recaudación del Recargo de equivalencia se efectuará conjuntamente con el Impuesto sobre el Valor Añadido y ajustándose a las mismas normas establecidas para la exacción de dicho Impuesto.

**Art. 152. Obligaciones formales y registrales del régimen especial del Recargo de equivalencia.**

1. Las personas físicas que realicen habitualmente operaciones de ventas al por menor estarán obligadas a acreditar ante sus proveedores o, en su caso, ante la Aduana el hecho de estar sometidos o no al régimen especial del Recargo de equivalencia en relación con las adquisiciones o importaciones que realicen.

2. A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, los comerciantes minoristas acogidos a este régimen especial no estarán obligados a llevar ninguno de los libros registros que se indican en el artículo 164 de este Reglamento.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los sujetos pasivos que realicen otras actividades en sectores diferenciados de actividad, los cuales deberán llevar el Libro Registro de facturas recibidas a que se refiere el artículo 166 de este Reglamento, anotando con la debida separación las facturas correspondientes a cada sector de actividad diferenciado, incluso las correspondientes a este régimen especial.

3. Los referidos comerciantes minoristas tampoco estarán obligados a expedir facturas de venta ni otros documentos sustitutos correspondiente a las operaciones por ellos realizadas en el caso de que la venta al detall se realice a personas que no tengan la consideración de sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**TITULO VI****Obligaciones de los sujetos pasivos****Art. 153. Obligaciones de los sujetos pasivos.**

1. Sin perjuicio de lo establecido en la Ley General Tributaria y en el título V anterior, los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 24 de este Reglamento estarán obligados a:

1.º Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.

2.º Expedir y entregar facturas o documentos sustitutos correspondientes a sus operaciones, ajustados a lo dispuesto en este título, y conservar copia de los mismos.

3.º Conservar las facturas y documentos sustitutos recibidos de sus proveedores.

4.º Llevar, salvo en los casos que se determinan en este Reglamento, documentos registrales ajustados a lo establecido en el mismo.

5.º Presentar, a requerimiento de la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 111 de la Ley General Tributaria.

2. Lo dispuesto en los apartados 1.º a 4.º, inclusive, del número anterior no será de aplicación a los empresarios o profesionales que realicen exclusivamente operaciones que estén exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de este Reglamento.

**Art. 154. Declaraciones relativas al comienzo, modificación o cese en el ejercicio de las actividades económicas sujetas al Impuesto.**

1. Los sujetos pasivos que comiencen en territorio peninsular español o Islas Baleares el ejercicio de una o varias actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido deberán presentar una declaración relativa a las mismas, con arreglo al modelo aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda, en la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal.

2. En el caso de modificación de la denominación o razón social del sujeto pasivo o en la localización de su domicilio fiscal, el sujeto pasivo deberá notificar dichas circunstancias a la Administración Tributaria, mediante declaración de modificación, igualmente ajustada a modelo, aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda, y presentada en el lugar indicado en el número anterior.

La variación del lugar de ubicación del domicilio fiscal deberá ser notificada a las Delegaciones de Hacienda en cuya circunscripción territorial estuviesen situados el antiguo y el nuevo domicilio fiscal.

3. A los sujetos pasivos que no hayan presentado correctamente las declaraciones relativas al comienzo y, en su caso, modificación de la actividad empresarial o profesional no les será de aplicación los regímenes especiales de carácter opcional regulados en este Reglamento, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

4. Quienes cesen en el ejercicio de toda actividad sujeta al Impuesto deberán presentar la correspondiente declaración, con arreglo a modelo aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda, en el lugar establecido en el número 1 anterior.

5. Las declaraciones a que se refiere este artículo deberán ir firmadas por el sujeto pasivo o, en su caso, por los herederos o por sus representantes.

**Art. 155. Plazos para la presentación de las declaraciones relativas al comienzo, modificación o cese del ejercicio de las actividades sujetas al Impuesto.**

1. Las declaraciones relativas al comienzo del ejercicio de las actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo deberán presentarse con anterioridad al inicio de dichas actividades.

2. El plazo para la presentación de las declaraciones relativas a la modificación o cese en el ejercicio de las referidas actividades será el de treinta días naturales, contados a partir del momento en que se produzcan los hechos que las determinan.

3. En el caso de fallecimiento del sujeto pasivo, las obligaciones a que se refieren los números anteriores corresponderán a sus herederos, los cuales deberán efectuar la presentación de las declaraciones procedentes en el plazo de treinta días naturales, contados a partir del momento de la aceptación de la herencia.

**Art. 156. Facturación.**

1. Los empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas, incluso en los casos de autoconsumo.

2. Deberán ser objeto de facturación la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las operaciones que a continuación se relacionan, en los casos en que los destinatarios de las mismas no pudiesen efectuar la deducción total o parcial de las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición o importación de los bienes o servicios a que se refieran:

1.º Las expresamente exceptuadas en este Reglamento.

2.º Las operaciones que estén exentas del Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 13 de dicho Reglamento.

3.º La utilización de autopistas de peaje.

4.º Las que, con referencia a sectores o empresas determinadas, autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades económicas de los sujetos pasivos.

3. No obstante lo dispuesto en el número 1 anterior, podrán incluirse en una sola factura la totalidad de las operaciones realizadas para un mismo destinatario durante cada mes natural o un período inferior.

4. A efectos de lo dispuesto en este título, se entenderán realizadas las operaciones en la fecha en que se haya producido el devengo del Impuesto correspondiente.

5. Los empresarios o profesionales destinatarios de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto podrán reclamar del sujeto pasivo la expedición y entrega de factura ajustada a lo dispuesto en este Reglamento en los casos en que éste incumpla las obligaciones a que se refieren los números anteriores, siempre que las cuotas repercutidas fuesen deducibles total o parcialmente.

#### Art. 157. Requisitos de las facturas.

1. Toda factura y sus copias o matrices contendrán, al menos, los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas será correlativa. Los sujetos pasivos podrán establecer series diferentes, especialmente si disponen de diversos centros de facturación.

b) Nombre y apellidos o razón social, número de identificación fiscal o, en su caso, código de identificación y domicilio del expedidor y del destinatario o, en su caso, localización del establecimiento permanente si se trata de no residentes.

c) Operación sujeta al Impuesto con descripción de los bienes o servicios que constituyan el objeto de la misma.

d) Contraprestación total de la operación y, en su caso, los demás datos necesarios para la determinación de la base imponible.

e) Tipo tributario y cuota, salvo lo dispuesto en la letra f) siguiente.

f) Indicación del tipo tributario aplicado cuando la cuota se repercuta dentro del precio, o, únicamente, la mención de la expresión «IVA incluido», en los casos así previstos por este Reglamento.

g) Lugar y fecha de su emisión.

2. Si la operación u operaciones a que se refiere la factura comprende bienes o servicios sujetos al Impuesto a tipos impositivos diferentes, deberán indicarse separadamente los conceptos y datos descritos en las letras c), d) y e) del número 1 anterior.

3. Cuando la factura corresponda a un pago anterior a la realización de las operaciones sujetas al Impuesto, se hará indicación expresa de esta circunstancia.

4. Tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o teniendo esta condición, las cuotas soportadas no sean deducibles para el adquirente de los bienes o servicios, no será obligatoria la consignación en factura de los datos de identificación del destinatario cuando se trate de las operaciones cuya contraprestación no sea superior a 10.000 pesetas y, en cualquier caso, en las que a continuación se relacionan:

- Transportes de personas y de sus equipajes.
- Servicios de hostelería o restauración prestados por restaurantes, bares y cafeterías, horchaterías y establecimientos similares.
- Aparcamientos y estacionamientos de vehículos.
- Ventas al por menor, incluso las efectuadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.
- Espectáculos públicos.
- Actividades recreativas.
- Servicios telefónicos.
- Las demás que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

5. En las operaciones a las que se refiere la letra d) del número 4 anterior y en las que así lo autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá omitirse la consignación expresa de la cuota tributaria repercutida y del tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido» a continuación del precio.

#### Art. 158. Documentos sustitutivos de las facturas.

1. En las operaciones que a continuación se describen las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, «tickets» expedidos por máquinas registradoras:

- Ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.
- Ventas o servicios en ambulancia.
- Ventas o servicios a domicilio del consumidor.
- Transportes de personas.
- Suministros de bebidas o comidas para consumir en el acto prestados por bares, chocolaterías, horchaterías y establecimientos similares.
- Las demás que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

Se exceptúan de lo dispuesto en este número las operaciones realizadas para sujetos pasivos que adquieran bienes o servicios en

el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, siempre que las cuotas soportadas sean deducibles total o parcialmente.

2. En la parte talonaria y en la matriz de los vales se harán constar, al menos, los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración será correlativa.

b) Número de identificación fiscal o código de identificación del expedidor con dígito de control.

c) Tipo impositivo aplicado o la expresión «IVA incluido».

d) Contraprestación total.

3. Los talonarios de vales podrán ser sustituidos por «tickets» expedidos por cajas registradoras de ventas en los que consten los datos expresados en el número 2 anterior, siendo obligatorio en tales casos conservar los rollos en que se anoten tales operaciones. El Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar, a estos efectos, la utilización de máquinas no manipulables con memoria magnética.

#### Art. 159. Ejemplares duplicados y copias de las facturas.

1. Los sujetos pasivos sólo podrán expedir un original de cada factura o documento sustitutivo.

2. No obstante, será admisible la expedición de ejemplares duplicados de los originales de las facturas o documentos sustitutivos idénticos al original en los siguientes casos:

1.º Si en una misma operación concurren varios destinatarios.

2.º En los supuestos de pérdida del original por cualquier causa.

En cada uno de los ejemplares duplicados deberá hacerse constar la expresión «duplicado» y el fundamento de su expedición.

3. Los ejemplares duplicados a que se refiere el número 2 anterior tendrán la misma eficacia que los correspondientes documentos originales.

4. En todas las copias de las facturas el expedidor hará constar expresamente su carácter de tal.

#### Art. 160. Momento de expedición de las facturas.

1. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 170 de este Reglamento, la expedición de las facturas o documentos análogos correspondientes a las operaciones sujetas al Impuesto deberá efectuarse en el plazo de treinta días a partir del momento en que se produjo el devengo de la cuota correspondiente a cada una de las operaciones gravadas o del último día del período a que se refiere el artículo 156, número 3, de este Reglamento.

2. Toda factura o documento análogo deberá ser anotado en el correspondiente Libro Registro dentro de los plazos señalados en el artículo 170 del presente Reglamento y remitido al destinatario, en su caso, como máximo dentro de los treinta días hábiles siguientes al de su expedición.

#### Art. 161. Conservación de las facturas.

1. Los sujetos pasivos están obligados a conservar las copias de las facturas o documentos que las sustituyan, expedidos por ellos o por su cuenta durante el período de prescripción del Impuesto. La obligación a que se refiere el párrafo anterior podrá sustituirse por la utilización de películas microfilmadas o cintas magnéticas de dichos documentos.

2. Los sujetos pasivos están igualmente obligados a conservar, durante el período de tiempo a que se refiere el número anterior, los originales o, en su caso, duplicados de las facturas o documentos análogos recibidos de sus proveedores.

3. Las facturas justificativas de adquisiciones de bienes de inversión deberán conservarse durante el período de regularización de los mismos y los cinco años posteriores a la conclusión de dicho período.

4. Los sujetos pasivos deberán numerar correlativamente, por el orden en que los hayan recibido, las facturas recibidas de sus proveedores. No obstante, podrán establecer series diferentes cuando operen a través de distintos centros de compras.

#### Art. 162. Rectificación de facturas.

1. Los sujetos pasivos deberán rectificar las facturas o documentos análogos por ellos emitidos en los supuestos de error, variación de las circunstancias que determinan la contraprestación, la cuantía repercutida o cuando queden sin efecto las operaciones sujetas al Impuesto.

2. La rectificación se efectuará inmediatamente después de advertirse el error o producirse los restantes supuestos a que se refiere el número anterior, siempre que no hubiese transcurrido el plazo de cinco años contados a partir del momento en que se devengó el Impuesto correspondiente a la operación gravada o, en

su caso, de la fecha en que se hayan producido las circunstancias que alteren la cuantía de la contraprestación o de la cuota repercutible.

No obstante, en los casos en los que por error en la liquidación se hubiese repercutido una cuota inferior a la que procedería legalmente, la rectificación de las facturas o documentos análogos sólo podrá realizarse en el plazo de un año a partir de la expedición de la factura, cuando los destinatarios sean empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto con derecho a deducir total o parcialmente dichas cuotas, o en el plazo que medie desde la expedición hasta la entrega de la factura, cuando los destinatarios no reúnan las mencionadas condiciones.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 30, número 3, de este Reglamento, la rectificación de las facturas o documentos ya expedidos deberá realizarse mediante la emisión de uno nuevo en el que se haga constar los datos identificativos de las facturas o documentos a que se refieran y la rectificación efectuada.

No obstante, los sujetos pasivos que, con posterioridad a la emisión de las correspondientes facturas o documentos, concediesen a sus clientes descuentos u otros beneficios que minorasen la base del Impuesto podrán emitir notas de abono numeradas correlativamente en el caso de que dichos clientes no sean sujetos pasivos del Impuesto o, siéndolo, no tengan derecho a deducir las cuotas soportadas.

4. La rectificación a que se refiere este artículo tendrá igualmente carácter obligatorio para los sujetos pasivos cuando los destinatarios de los bienes y servicios lo soliciten, en los supuestos y en los plazos determinados en los números 1 y 2 anteriores.

5. Las controversias que puedan producirse en relación con la rectificación de facturas se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las pertinentes reclamaciones económico-administrativas.

#### Art. 163. *Documentos equivalentes.*

1. Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 24, número 1, apartado 2.º, de este Reglamento cumplirán la obligación de facturación expidiendo un documento que contenga la liquidación del Impuesto y que cumpla los requisitos previstos en el artículo 157, el cual se unirá, en su caso, al justificante contable de cada operación. Una vez efectuado el pago de la cuota correspondiente, el mencionado documento suplirá a la factura a los efectos del ejercicio del derecho a la deducción.

2. Los sujetos pasivos que deban efectuar el reintegro de las compensaciones al adquirir bienes o servicios de personas o entidades acogidas al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, deberán emitir un recibo por cada operación con los datos o requisitos que se establecen en el artículo 117, número 2, de este Reglamento.

3. Si la operación u operaciones a que se refiere el recibo comprendiese bienes o servicios de distinta naturaleza a los que correspondieran porcentajes de compensación distintos, deberán indicarse separadamente los conceptos y datos descritos en el artículo 117, número 2, letras c), d) y e), de este Reglamento.

4. Lo dispuesto en los artículos 156 y siguientes del presente Reglamento con respecto a las facturas será igualmente exigible respecto a los recibos regulados en este artículo en la medida en que resulten aplicables.

#### Art. 164. *Documentos contables.*

1. Los empresarios o profesionales, sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán llevar, en debida forma, los siguientes libros registros:

- 1.º Libro Registro de facturas emitidas.
- 2.º Libro Registro de facturas recibidas.
- 3.º Libro Registro de bienes de inversión.

2. Lo dispuesto en el número anterior no será de aplicación respecto de las actividades acogidas a los regímenes especiales simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca y del Recargo de equivalencia, con las salvedades establecidas en las normas reguladoras de dichos regímenes especiales.

3. Los libros o registros que, en cumplimiento de sus obligaciones fiscales o contables deban llevar los sujetos pasivos, podrán ser utilizados a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que se ajusten a los requisitos que se establecen en este Reglamento.

4. Los sujetos pasivos que fuesen titulares de diversos establecimientos situados en el territorio de aplicación del Impuesto podrán llevar en cada uno de ellos los libros registros establecidos en el número 1 anterior en los que anotarán por separado las operaciones efectuadas desde los mismos, siempre que los asientos resúmenes de los mismos se trasladen a los correspondientes libros registros generales que deberán llevarse en el domicilio fiscal.

5. El Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar, previas las comprobaciones que estime oportunas, for-

mulas alternativas para el cumplimiento de las obligaciones contables y registrales establecidas en los artículos 164 a 171 de este Reglamento, cuando el cumplimiento de dichas obligaciones pudiera producir perturbaciones relevantes en el normal desarrollo de las actividades empresariales o profesionales de los sujetos pasivos. Dichas autorizaciones serán revocables en cualquier momento y podrán referirse también a la sustitución de los libros registros mencionados en el número 1 anterior por sistemas de registros diferentes, incluidos medios informáticos o cintas magnéticas, siempre que respondan a la organización administrativa y contable de los sujetos pasivos y al mismo tiempo quede garantizada plenamente la comprobación de sus obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### Art. 165. *Libro Registro de facturas emitidas.*

1. Toda persona sujeta al Impuesto deberá llevar y conservar un Libro Registro de facturas o documentos análogos expedidos, en el que se anotarán, con la debida separación, las operaciones sujetas al Impuesto, incluidas las exentas y las de autoconsumo.

2. Será válida, sin embargo, la realización de asientos o anotaciones, por cualquier procedimiento idóneo, sobre hojas que después habrán de ser numeradas y encuadradas correlativamente para formar los libros mencionados en el número anterior.

3. En el Libro Registro de facturas emitidas se inscribirán, una por una, las facturas o documentos análogos emitidos reflejando el número, fecha, cliente, base imponible, tipo tributario y cuota repercutida, y las demás operaciones sujetas al Impuesto.

4. Los sujetos pasivos podrán sustituir la anotación individualizada de las facturas a que se refiere el número anterior, por la de asientos resúmenes en los que se harán constar la fecha, números, base imponible global, tipo impositivo y cuota global de facturas numeradas correlativamente y expedidas en la misma fecha, cuyo importe total conjunto, IVA incluido, no exceda de 250.000 pesetas.

5. Los documentos relativos a las operaciones a que se refiere el artículo 24, número 1, apartado 2.º, de este Reglamento deberán ser anotados en este Libro Registro con la debida separación, reflejando exactamente el número, fecha, proveedor, naturaleza de la operación, base imponible, tipo impositivo y cuota.

#### Art. 166. *Libro Registro de facturas recibidas.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán numerar correlativamente todas las facturas y documentos de Aduanas correspondientes a bienes adquiridos o importados y servicios recibidos en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, así como las demás adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios recibidas.

2. Los documentos y operaciones a que se refiere el número anterior se anotarán en el Libro Registro de facturas recibidas.

En dicho Libro Registro deberán anotarse igualmente las facturas expedidas en los casos de autoconsumo y en los supuestos a que se refiere el artículo 24, número 1, apartado 2.º, de este Reglamento.

3. Será válida, sin embargo, la realización de asientos o anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser numeradas y encuadradas correlativamente para formar los libros regulados en este artículo.

4. En el Libro Registro de facturas recibidas se anotarán, una por una, las facturas recibidas y, en su caso, los documentos de Aduanas, reflejando su número de recepción, fecha, nombre y apellidos o razón social del proveedor, base imponible, tipo tributario y cuota.

5. Cuando las facturas sean de importe inferior a 50.000 pesetas podrá anotarse un asiento resumen global, de las recibidas en la misma fecha, en el que se harán constar los números de las facturas recibidas asignados por el destinatario, la suma global de la base imponible y la cuota impositiva global, siempre que el importe total conjunto, incluido IVA, no exceda de 250.000 pesetas.

#### Art. 167. *Libro Registro de bienes de inversión.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que tengan que practicar la regularización de las deducciones por bienes de inversión, según los artículos 70 a 76 inclusive, del presente Reglamento, deberán llevar, ajustado a los requisitos formales del artículo 169, un Libro Registro de bienes de inversión.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los sujetos pasivos a quienes no sea de aplicación la regla de prorrata.

2. En dicho Libro se registrarán, debidamente individualizados, los bienes adquiridos por el sujeto pasivo calificados como de inversión, según lo dispuesto en el artículo 74 del presente Reglamento.

3. Asimismo, los sujetos pasivos deberán reflejar en el Libro Registro mencionado en los números anteriores los datos suficientes para identificar de forma precisa las facturas y documentos de

Aduanas correspondientes a cada uno de los bienes de inversión asentados.

4. Se anotarán, igualmente, por cada bien individualizado, la fecha del comienzo de su utilización, prorata anual definitiva y la regularización anual, si procede, de las deducciones, conforme a lo establecido en el título cuarto de este Reglamento.

5. En los casos de entregas de bienes de inversión durante el período de regularización, se darán de baja del Libro Registro los bienes de inversión correspondientes, anotando la referencia precisa al asentamiento del Libro Registro de facturas emitidas que recoge dicha entrega, así como la regularización de la deducción efectuada con motivo de la misma, según el procedimiento señalado en el artículo 76 de este Reglamento.

6. Será válida la realización de asientos o anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser numeradas y encuadernadas correlativamente para formar los libros regulados en este artículo.

#### Art. 168. *Contenido de los documentos registrales.*

Los libros registros deberán permitir determinar con precisión en cada período de liquidación:

1.º El importe total del Impuesto sobre el Valor Añadido que el sujeto pasivo haya repercutido a sus clientes.

2.º El importe total del Impuesto soportado por el sujeto pasivo por sus adquisiciones o importaciones de bienes o servicios o, en su caso, por los autoconsumos que realice.

#### Art. 169. *Requisitos formales.*

1. Todos los libros registros mencionados en este Reglamento deben ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado, con claridad y exactitud, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpolaciones, raspaduras ni tachaduras. Deberán salvarse a continuación, inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en la anotaciones contables.

Las anotaciones contables deberán ser hechas expresando los valores en pesetas.

2. Los requisitos mencionados en el párrafo anterior se entenderán sin perjuicio de los posibles espacios en blanco en el Libro Registro de bienes de inversión, en previsión de la realización de los sucesivos cálculos y ajustes de la prorata definitiva.

3. Las páginas de los documentos contables deberán estar numeradas correlativamente.

#### Art. 170. *Plazos para las anotaciones registrales.*

1. Las operaciones que hayan de ser objeto de anotación registral deberán hallarse asentadas en los correspondientes libros registros, en el momento en que se realice la liquidación y pago del Impuesto relativo a dichas operaciones o, en cualquier caso, antes de que finalice el plazo legal para realizar la referida liquidación y pago en período voluntario.

2. No obstante, las operaciones efectuadas por el sujeto pasivo respecto de las cuales no se expidan facturas, o se expidiesen otros documentos sustitutivos, deberán anotarse en el plazo de siete días a partir del momento de la expedición de los mismos, siempre que este plazo sea menor que el señalado en el número anterior.

3. Las facturas recibidas deberán anotarse en el correspondiente Libro Registro por el orden en que se reciban, y dentro del período de liquidación en que proceda efectuar su deducción.

#### Art. 171. *Rectificación en las anotaciones contables.*

1. En los supuestos de rectificación de facturas o documentos análogos a que se refiere el artículo 162 de este Reglamento, los sujetos pasivos deberán rectificar igualmente las anotaciones contables correspondientes en un asiento o grupo de asientos único al finalizar cada período de liquidación.

2. A tal efecto, dicho asiento o grupo de asientos deberá, debidamente diferenciado del resto de las anotaciones, especificar de forma precisa las facturas o demás documentos que se anulan o rectifican, la cantidad por la que se encontraban contabilizados los mismos, la enumeración o referencia clara al documento que da origen a la variación o anulación, y las nuevas cantidades a contabilizar, en caso de rectificación, según dichos documentos o facturas.

3. Finalmente se anotarán los totales del asiento o grupo de asientos de variación o anulación, haciendo mención expresa a las correcciones, en más o en menos, que sean pertinentes a efectos del cálculo de la cuota impositiva devengada y de las deducciones del período de liquidación al final del cual se han realizado dichas rectificaciones.

4. En caso de tratarse de bienes calificados como de inversión, las rectificaciones, en lo que afectara a la regularización de las deducciones por adquisición de los mismos, se anotarán en el Libro Registro de bienes de inversión junto a la anotación del bien a que se refieran.

## TITULO VII

### Gestión del Impuesto

#### CAPITULO PRIMERO

##### LIQUIDACIÓN Y RECAUDACIÓN

#### Art. 172. *Liquidación del Impuesto. Normas generales.*

1. Salvo lo establecido en relación con las importaciones y, en su caso, con determinados regímenes especiales del Impuesto, los sujetos pasivos deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas contenidas en los números siguientes.

La obligación establecida en el párrafo anterior no alcanzará a aquellos sujetos pasivos, empresarios o profesionales, que realicen exclusivamente las operaciones exentas del Impuesto comprendido en el artículo 13 de este Reglamento.

2. Cada declaración-liquidación contendrá los datos que se consignen en el correspondiente modelo aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda.

3. Las declaraciones-liquidaciones deberán presentarse, directamente o a través de las entidades colaboradoras, en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio fiscal o, en su defecto, al lugar de residencia habitual, establecimiento permanente o sede de la actividad económica del sujeto pasivo.

El Centro de Gestión y Cooperación Tributaria o los Delegados Especiales de Hacienda podrán señalar otra Delegación de Hacienda diferente de la establecida en el párrafo anterior para la presentación de las referidas declaraciones-liquidaciones.

4. El período de liquidación coincidirá con el trimestre natural. Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada período de liquidación se presentarán durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero de cada año con referencia al trimestre inmediato anterior.

No obstante, el período de liquidación coincidirá con el mes natural cuando se trate de los sujetos pasivos que a continuación se relacionan:

1.º Aquellos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo establecido en el artículo 103 de este Reglamento, hubiese excedido durante el año inmediato anterior de mil millones de pesetas.

2.º Los autorizados a solicitar la devolución de los créditos a su favor existentes al final de cada período de liquidación, en virtud de lo dispuesto en los artículos 84, números 3, y 85, de este Reglamento.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación incluso en los casos en que no resulten cuotas a devolver en favor de los sujetos pasivos.

En los supuestos en que el período de liquidación sea mensual, la declaración-liquidación se presentará durante los veinte primeros días del mes siguiente de cada período de liquidación con referencia al mes anterior.

5. La declaración-liquidación será única para cada empresario o profesional.

6. Los sujetos pasivos, empresarios o profesionales, deberán especificar, en su caso, las bases, tipos y cuotas correspondientes a la totalidad de las operaciones sujetas al Impuesto y los demás datos en los términos que resulten del correspondiente modelo.

#### Art. 173. *Recaudación del Impuesto. Normas generales.*

1. El importe de las cuotas liquidadas resultantes en las declaraciones-liquidaciones se ingresará por el sujeto pasivo, por cualquiera de los medios o procedimientos autorizados por el Reglamento General de Recaudación y disposiciones complementarias.

2. No podrán realizarse ingresos por este concepto impositivo en entidades colaboradoras si las declaraciones-liquidaciones o documentos de ingreso no llevan adheridas las etiquetas suministradas por el Ministerio de Economía y Hacienda.

#### Art. 174. *Liquidación del Impuesto en las importaciones.*

1. Las operaciones de importación sujetas al Impuesto se liquidarán simultáneamente con los derechos arancelarios o cuando hubieran debido liquidarse éstos de no mediar exención o no sujeción, con independencia de la liquidación que pudiere resultar procedente por cualesquiera otros gravámenes.

Si los bienes situados en régimen de tránsito, importación temporal, admisión temporal, Zona Franca, Depósito Franco o Depósitos Aduaneros, fuesen objeto de importación definitiva, la liquidación y exacción del Impuesto se producirá en el momento de la mencionada importación a consumo.

2. A estos efectos, los sujetos pasivos que realicen las operaciones de importación deberán presentar en la Aduana la correspondiente declaración tributaria, con arreglo al modelo aprobado

por el Ministerio de Economía y Hacienda, en los plazos y forma establecidos por la reglamentación aduanera.

3. Las liquidaciones practicadas por la Aduana tendrán, en todo caso, carácter provisional, y se notificarán al interesado en la forma prevista en la Ley General Tributaria.

**Art. 175. Recaudación del Impuesto en las importaciones.**

1. La recaudación e ingreso de las cuotas tributarias correspondientes a este Impuesto y liquidadas por las Aduanas en las operaciones de importación de bienes se efectuarán según lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación.

2. La recaudación e ingreso de las deudas liquidadas en los regímenes de viajeros, postales y etiqueta verde se efectuarán en la forma prevista para los correspondientes derechos arancelarios liquidados o susceptibles de liquidarse si los bienes procediesen de países extracomunitarios.

3. Los plazos y forma de pago de las cuotas liquidadas correspondientes a este Impuesto serán los previstos en el Reglamento de Recaudación para los derechos del Arancel Aduanero.

4. Los créditos en favor de la Hacienda por liquidaciones aduaneras estarán garantizados en la forma prevista en la Ley General Tributaria y en el Reglamento General de Recaudación.

5. La Aduana podrá exigir que se constituya garantía suficiente en las siguientes operaciones de tráfico exterior:

- a) Las efectuadas al amparo de un régimen suspensivo.
- b) Aquellas en que la aplicación de exenciones o bonificaciones dependa del cumplimiento por el contribuyente de determinados requisitos.
- c) Cuando concurren circunstancias que así lo aconsejen.

La garantía tendrá por objeto, respectivamente, asegurar el pago de la deuda en caso de incumplimiento de las condiciones de la suspensión, del beneficio tributario o de las especiales que puedan darse en la operación.

## CAPITULO II

### LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DE OFICIO

**Art. 176. Supuestos de aplicación.**

1. La Administración tributaria practicará liquidaciones provisionales de oficio cuando el sujeto pasivo incumpla el deber de autoliquidar el Impuesto en los términos prescritos en el artículo 172 de este Reglamento y no atienda al requerimiento para la presentación de declaración-liquidación por ella formulado.

2. Las Delegaciones de Hacienda en cuya circunscripción los sujetos pasivos deban efectuar la presentación de sus declaraciones-liquidaciones impulsarán y practicarán las liquidaciones a que se refiere el número anterior.

3. Las liquidaciones provisionales de oficio determinarán los elementos esenciales que ordinariamente deberían contener las autoliquidaciones formuladas por los sujetos pasivos así como, en su caso, las sanciones procedentes.

**Art. 177. Procedimiento.**

1. Transcurridos treinta días hábiles desde la notificación al sujeto pasivo del requerimiento de la Administración tributaria para que efectúe la presentación de la declaración-liquidación que no realizó en el plazo reglamentario, podrá iniciarse el procedimiento para la práctica de la liquidación provisional de oficio, salvo que en el indicado plazo se subsane el incumplimiento o se justifique debidamente la inexistencia de la obligación.

2. La liquidación provisional de oficio se realizará en base a los datos, antecedentes, elementos, signos, índices o módulos de que disponga la Administración tributaria y que sean relevantes al efecto.

3. El expediente se pondrá de manifiesto al sujeto afectado para que, en el plazo improrrogable de diez días, efectúe las alegaciones que tenga por conveniente.

4. La Delegación de Hacienda practicará la liquidación provisional de oficio con posterioridad a la recepción de las alegaciones del sujeto pasivo o de la caducidad de dicho trámite.

5. La resolución será incorporada al expediente y se notificará a los interesados en el plazo de diez días a contar desde su fecha.

**Art. 178. Efectos de la liquidación provisional de oficio.**

1. Las liquidaciones provisionales de oficio serán inmediatamente ejecutivas, sin perjuicio de las correspondientes declaraciones que puedan interponerse contra ellas de acuerdo con lo establecido por las leyes.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en este capítulo, la Administración podrá efectuar ulteriormente la comprobación de la situación tributaria de los sujetos pasivos, practicando las liquidaciones definitivas que procedan con arreglo a lo dispuesto en los artículos 120 y siguientes de la Ley General Tributaria.

## TITULO VIII

### Suspensión del ingreso

**Art. 179. Régimen de suspensión del ingreso.**

El Gobierno, a propuesta del Ministerio de Economía y Hacienda, podrá autorizar la suspensión de la exacción del Impuesto en los supuestos de adquisición por exportadores de bienes o servicios relacionados directamente con sus operaciones de exportación.

**Art. 180. Requisitos del régimen de suspensión del ingreso.**

Corresponde al Gobierno la determinación de los sectores de actividad a los cuales se extenderá el régimen de suspensión del ingreso y los requisitos necesarios para su aplicación.

**Art. 181. Efectos del incumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de suspensión del ingreso.**

Los adquirentes de bienes o servicios en régimen de suspensión del ingreso estarán obligados a efectuar el pago de las cuotas no ingresadas por sus proveedores cuando no acreditasen, en la forma y plazos que se determinan por el Gobierno, la exportación o el envío definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla de los bienes que justifican la suspensión. En ningún caso serán deducibles las cuotas soportadas en virtud de lo dispuesto en este número.

## TITULO IX

### Régimen transitorio

**Art. 182. Deducciones en el régimen transitorio.**

Además de las previstas en el título cuarto de este Reglamento, los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido podrán efectuar las deducciones relativas a las existencias y a los bienes de inversión reguladas en el presente título, en la forma y con los requisitos que se establecen en el mismo.

**Art. 183. Requisitos de las deducciones en el régimen transitorio.**

1. Únicamente podrán hacer uso de las deducciones en el régimen transitorio aquellos sujetos pasivos del Impuesto que estén establecidos en el interior del territorio peninsular español e Islas Baleares.

A estos efectos se considerarán establecidos en dicho territorio los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio.

2. Salvo lo dispuesto en el artículo 185, número 1, apartado 2.º, de este Reglamento, sólo determinarán el derecho a deducir los bienes corporales que, en la fecha de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, estuviesen integrados en el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo que ejercite la deducción y estén materialmente situados en el territorio peninsular español o Islas Baleares.

A los efectos previstos en el párrafo anterior se asimilarán a los bienes materialmente situados en dichos territorios los que, en la fecha indicada estuviesen en situación de exportación temporal y los medios de transporte que, en dicha fecha, estén matriculados en el territorio de aplicación del Impuesto, aunque se hallen situados fuera del mismo.

3. A efectos de las deducciones del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y del Recargo Provincial reguladas en este título noveno, los bienes se considerarán adquiridos e integrados en el patrimonio del sujeto pasivo o, en su caso, transmitidos y excluidos de dicho patrimonio en la fecha en que se haya producido el devengo de dicho Impuesto que hubiere gravado su transmisión por la parte de precio correspondiente.

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en este título, el ejercicio del derecho a las deducciones transitorias reguladas en el mismo quedará condicionado al cumplimiento de las normas establecidas en el título cuarto de esta Ley en la medida en que resulten aplicables.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se asimilarán a las cuotas el Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas las transitoriamente deducibles con arreglo a lo dispuesto en este título.

La prorrata de deducción aplicable en estas deducciones será, en todo caso, la correspondiente al primer año de vigencia del Impuesto, sin que resulte procedente la regularización de deducciones por bienes de inversión.

No obstante, la prorrata provisionalmente aplicable durante el año 1986 será la que resultaría si el Impuesto sobre el Valor Añadido hubiere estado vigente durante el año 1985.

5. Tratándose de adquisiciones efectuadas en el interior del territorio español, será requisito imprescindible para el ejercicio

del derecho a deducir, estar en posesión de la factura expedida por los proveedores en la que deberá aparecer repercutido el Impuesto que justifique dicha deducción si, con arreglo a derecho, debiera constar expresamente dicha repercusión.

En los supuestos en que el empresario o profesional que ejerce el derecho a deducir sea el sujeto pasivo obligado al pago de las cuotas tributarias deducibles, la procedencia del derecho a la deducción quedará condicionada a la justificación del ingreso en el Tesoro de las cuotas cuya deducción se pretende.

6. Los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones correspondientes al régimen transitorio por el procedimiento previsto en este título, al haber superado la cuantía de las deducciones procedentes del importe de las cuotas devengadas, podrán hacer uso del derecho a la devolución con arreglo a lo dispuesto en el título cuarto, capítulo segundo de este Reglamento.

#### Art. 184. Régimen transitorio relativo a existencias.

1. Podrán efectuar las deducciones que se indican en los artículos 184 a 191, inclusive de este Reglamento los sujetos pasivos que realicen actividades de producción o distribución de bienes corporales o ejecuciones de obra para la construcción de dichos bienes.

2. La deducciones a que se refiere el artículo anterior sólo se referirán a los bienes que integren sus existencias, se hayan afectado a la realización de las actividades descritas en el número 1 anterior, y se destinen efectivamente a las mismas.

No procederá deducción alguna por este concepto en relación con los bienes afectados a actividades calificadas de prestación de servicios con arreglo a las normas reguladoras de este Impuesto, excepto las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción de bienes corporales.

#### Art. 185. Deducciones relativas a existencias en concepto de Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

1. Los empresarios o profesionales descritos en el artículo anterior podrán deducir en concepto de Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y Recargo Provincial las siguientes cantidades:

1.º Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones realizadas durante el año inmediatamente anterior a la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido hubiese excedido de 50.000.000 de pesetas, el 6 por 100 del importe total, Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y Recargo Provincial incluidos, del precio de adquisición de los bienes corporales o de sus elementos que integren sus existencias en la fecha de entrada en vigor del Impuesto, siempre que la transmisión de los mismos al sujeto pasivo hubiese estado sujeta y no exenta al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior de este apartado 1.º, y siempre que las respectivas operaciones hubiesen estado sujetas y no exentas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, se incluirán en el precio de adquisición de las existencias, el importe de la contraprestación de las siguientes operaciones:

a) Las ejecuciones de obra efectuadas por otros empresarios para la construcción o transformación de los referidos bienes o elementos.

b) Las adquisiciones de energía y demás bienes consumibles directamente utilizados en el proceso de obtención o transformación de los mismos.

En ningún caso se computará el importe de otros elementos o gastos distintos de los mencionados en los párrafos anteriores de este apartado, aunque integren el coste de los citados bienes.

Cuando la adquisición de los citados bienes se hubiese beneficiado de una bonificación del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, el precio de adquisición indicado se reducirá en la misma proporción que represente la bonificación.

En los casos de exención o no sujeción al citado Impuesto no procederá deducción alguna.

Se entenderá por precio de adquisición de las existencias el importe total de la contraprestación a terceros de las respectivas transmisiones determinado con arreglo a las normas reguladoras del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, incrementado en la cuota repercutida de dicho Impuesto y, en su caso, del Recargo Provincial.

2.º Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones no hubiese excedido de la cifra indicada en el apartado 1.º anterior y en el período señalado en el mismo, podrán deducir la cuarta parte del importe total de las cuotas del Impuesto y Recargo citados que hayan soportado por repercusión en las adquisiciones de materias primas, productos semielaborados y mercaderías realizadas en el ejercicio de la actividad empresarial a que se refiere el artículo 184 de este Reglamento durante el año anterior a la vigencia del Impuesto sobre el Valor Añadido. Tratándose de comerciantes la cantidad a deducir se reducirá a la sexta parte de dichas cuotas.

No obstante, los sujetos pasivos a que se refiere el párrafo anterior podrán optar alternativamente por el régimen de deducciones previsto en el apartado 1.º de este artículo siempre que lleven contabilidad ajustada al Código de Comercio.

2. Lo dispuesto en el número 1 de este artículo no se aplicará respecto de los bienes importados por el sujeto pasivo, aunque se hubieran sometido a procesos de transformación.

Las deducciones correspondientes a dichos bienes se ajustarán a lo establecido en el artículo 188 de este Reglamento.

#### Art. 186. Deducciones relativas a existencias en concepto de Impuesto sobre el Lujo.

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere el artículo 184 de este Reglamento podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Lujo soportadas por repercusión en la adquisición o satisfechas en la importación de artículos o productos que, gravados en la modalidad de origen por el citado tributo, integren sus existencias en el momento del inicio de la vigencia del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Se excluyen de lo establecido en el número anterior las cuotas soportadas en la adquisición o satisfechas por la importación de los productos que se comprendían en el artículo 15 (tabacos) y en el artículo 29, A), número 1, letra a) del Texto Refundido del Impuesto sobre el Lujo, aprobado por Real Decreto legislativo 875/1981, de 27 de marzo, que se deroga por la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### Art. 187. Deducciones relativas a existencias en concepto de Impuestos Especiales.

Los sujetos pasivos descritos en el artículo 184 de este Reglamento podrán deducir:

1.º Las cuotas del Impuesto sobre Bebidas Refrescantes soportadas por repercusión en la adquisición de las existencias pertenecientes a las Empresas revendedoras de los productos gravados por el citado Impuesto en el momento de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2.º Las cuotas de los Impuestos Especiales soportadas por repercusión o satisfechas a la importación correspondientes a los productos que, constituyendo las existencias de los sujetos pasivos a la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, hubiesen sido objeto de gravamen con arreglo a lo dispuesto en los títulos primero y segundo de la Ley 39/1979, de 30 de noviembre, y que, a partir de la aplicación de la presente Ley, no sean objeto de imposición por alguno de los Impuestos Especiales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no serán deducibles las cuotas soportadas por aplicación de los epígrafes 9.º, apartados 2, 3 y 4, y 21 a 26 del artículo 23 de la citada Ley 39/1979.

#### Art. 188. Deducciones correspondientes a bienes importados.

1. Los sujetos pasivos descritos en el artículo 184 de este Reglamento podrán deducir las cuotas devengadas por los conceptos de Impuestos de Compensación de Gravámenes Interiores o, en su caso, del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, correspondientes a las importaciones de los bienes que, efectuadas directamente por ellos mismos, integren sus existencias en el momento de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, aunque hubieren sido objeto de manipulación o incorporación a otros bienes.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 189 de este Reglamento, las deducciones a que se refiere el número anterior no podrán exceder en ningún caso del 6 por 100 de la base imponible que hubiese prevalecido definitivamente a efectos de la liquidación de los mencionados impuestos devengados a la importación de dichos bienes.

Si la base imponible fijada provisionalmente fuese posteriormente rectificadora por la Administración, deberán rectificarse las deducciones efectuadas cuando resulte procedente.

#### Art. 189. Deducciones en las exportaciones.

1. Los sujetos pasivos a que se refieren los artículos 185, número 1, apartado 1.º y el párrafo segundo del apartado 2.º y 188 de este Reglamento, tendrán derecho a la deducción complementaria resultante de aplicar el porcentaje vigente a efectos de la Degravación Fiscal a la Exportación a 31 de diciembre de 1985 menos 6 puntos por 100 al importe total de las exportaciones definitivas o envíos definitivos a Canarias, Ceuta o Melilla de los bienes inventariados, sus derivados, u otros de análoga naturaleza efectuadas durante el año 1986.

2. La cantidad total a percibir por el sujeto pasivo en virtud de lo establecido en el número 1 anterior no podrá exceder de la resultante de aplicar el referido porcentaje al importe total del precio de adquisición o, en su caso, a la base imponible que hubiese

prevalecido para la liquidación del Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores de los bienes corporales o sus elementos componentes que integren sus existencias a 31 de diciembre de 1985, determinado con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1.º del artículo 184 y en el artículo 188, ambos de este Reglamento.

Dicho porcentaje se reducirá en 8 puntos por 100 cuando los productos exportados hubiesen sido objeto de gravamen por el Impuesto Especial sobre Bebidas Refrescantes establecido en la disposición transitoria primera de la Ley 39/1979, de 30 de noviembre.

A efectos de lo dispuesto en este artículo no se computará en ningún caso, el precio de adquisición de bienes corporales o de sus elementos componentes cuya adquisición o, en su caso, importación por el sujeto pasivo hubiese estado exenta o no sujeta al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

**Art. 190. Requisitos específicos del régimen transitorio general relativo a las existencias.**

Para poder efectuar las deducciones del régimen transitorio 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.

Los criterios de valoración de las existencias inventariadas serán los admitidos en el Impuesto de Sociedades o, en su caso, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que el criterio adoptado coincida con el aplicado en cualquiera de los mencionados Impuestos por el sujeto pasivo en la declaración-liquidación correspondiente.

Los datos relativos al origen e identidad de los bienes materiales que constituyen las existencias, se deberán deducir fácilmente de la contabilidad del sujeto pasivo.

No estarán obligados a presentar inventario de las existencias, aunque sí a cumplimentar la correspondiente petición de deducción, los sujetos pasivos a los que sea aplicable lo dispuesto en el número 1.º apartado 2.º del artículo 185 de este Reglamento, siempre que no opten por el régimen de deducciones previsto en el apartado primero de dicho número y no hagan uso del derecho establecido en los artículos 186, 187 y 188 de este Reglamento.

La Administración podrá comprobar la exactitud de los documentos a que se refiere este apartado durante el periodo de prescripción del Impuesto.

**Art. 191. Procedimiento del régimen transitorio general relativo a las existencias.**

1. Los sujetos pasivos del Impuesto efectuarán las deducciones a que se refieren los artículos 184 a 188 inclusive dividiéndolas por partes iguales en cada una de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al primer año de aplicación del Impuesto.

2. Las deducciones correspondientes a bienes exportados durante el primer año de aplicación del Impuesto podrán efectuarse al tiempo de presentar la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se produzcan.

**Art. 192. Régimen transitorio de los bienes de inversión.**

1. Los sujetos pasivos podrán efectuar la deducción del 6 por 100 de la contraprestación correspondiente a las adquisiciones de bienes corporales calificados como de inversión, cuya transmisión o importación hubiera estado sujeta y no exenta al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas. Asimismo, podrán deducir las cuotas ingresadas por el Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores a la importación de bienes de inversión, con el límite del 6 por 100 de la base imponible que haya prevalecido para la liquidación de dicho Impuesto.

2. No obstante, tratándose de bienes cuya transmisión hubiese gozado de bonificación del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, la cantidad a deducir deberá minorarse en la misma proporción aplicable en la bonificación. En los casos de exención o no sujeción al citado Impuesto no procederá deducción alguna.

Tratándose de bienes importados directamente por los sujetos pasivos con aplicación de algún beneficio fiscal respecto de cualquiera de dichos impuestos, la cantidad a deducir será la resultante de aplicar, a la calculada con arreglo a lo dispuesto en el número 1 de este artículo, el coeficiente resultante de dividir la suma de las cuotas exigibles por ambos impuestos por la suma de las que hubiere procedido exigir de no aplicarse dichos beneficios.

3. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán bienes de inversión aquellos bienes corporales amortizables que

figuren en el activo fijo de las empresas. La contraprestación correspondiente a las adquisiciones de estos bienes se determinará de acuerdo con lo establecido en el artículo 12 del Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 2069/1981, de 19 de octubre.

Tratándose de bienes construidos o fabricados por la propia Empresa, el precio de adquisición se referirá exclusivamente a los elementos materiales, adquiridos a terceros, que integren los citados bienes.

4. Esta deducción se referirá a los bienes de inversión o elementos corporales que los integren adquiridos o importados durante el año inmediatamente anterior a la entrada en vigor del Impuesto, que figuren en el activo de las empresas y estén debidamente inventariados en 31 de diciembre de 1985.

**Art. 193. Requisitos del régimen transitorio de los bienes de inversión.**

Además de los establecidos con carácter general en el artículo 183 de este Reglamento, el ejercicio de las deducciones en régimen transitorio quedará condicionado a los requisitos siguientes:

1.º Presentación en la Delegación de Hacienda del lugar donde radique su domicilio fiscal o, en su defecto, residencia habitual, establecimiento permanente o sede de su actividad económica, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha de entrada en vigor del Impuesto de un inventario físico de los bienes de inversión a 31 de diciembre de 1985, referido exclusivamente a los bienes o elementos corporales que los integren adquiridos o importados durante el citado año, acompañado de la correspondiente petición de deducción donde se haga constar el importe total de la misma.

El Inventario y la petición de deducción se presentarán en los mismos documentos reseñados en el artículo 190, apartado 1.º, de este Reglamento cuando el sujeto pasivo se acoja igualmente a las deducciones del régimen transitorio de las existencias, siendo de aplicación lo dispuesto en el citado apartado sobre el periodo de comprobación.

2.º Estar en posesión y conservar durante cinco años la factura expedida por los proveedores o el documento aduanero acreditativo de la importación en los que figuren tanto la fecha de adquisición o importación de los bienes de inversión como el importe de las cuotas soportadas que justifiquen el derecho a la deducción.

3.º Los datos relativos a la identidad y momento de adquisición o importación de los bienes de inversión o elementos corporales que los integren deberán deducirse fácilmente de la contabilidad del sujeto pasivo.

**Art. 194. Procedimiento del régimen transitorio de los bienes de inversión.**

Las deducciones a que se refiere el artículo anterior deberán aplicarse en las declaraciones-liquidaciones correspondientes al último periodo de liquidación del año de entrada en vigor del Impuesto y los tres años siguientes por cuartas partes.

**Art. 195. Exclusiones del régimen transitorio.**

1. No podrán hacer uso del derecho a la deducción regulado en este título quienes incumplan las normas sobre disciplina o reducción de precios que, en su caso, se dicten con ocasión de la puesta en vigor del Impuesto.

2. Quedarán excluidos del derecho a la deducción correspondiente al régimen transitorio los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable el régimen especial del Recargo de equivalencia.

## TITULO X

### Infracciones y sanciones

**Art. 196. Normas generales.**

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente título, las infracciones tributarias por este Impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo dispuesto en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación.

2. La sanción de pérdida del derecho a gozar de beneficios fiscales no será de aplicación en relación con las exenciones establecidas en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido reguladas en el presente Reglamento.

**Art. 197. Infracciones simples.**

Constituyen infracciones simples:

1.º La falta de presentación o, en su caso, la presentación fuera de plazo de las declaraciones relativas al comienzo, modificación o cese de las actividades que determinan la sujeción a este Reglamento.

2.º La inexactitud de los datos consignados en las mismas declaraciones.

3.º El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 25 y 26 de este Reglamento.

4.º La repercusión impropia en factura o documento equivalente, por personas que no sean sujetos pasivos del Impuesto de cuotas impositivas que no hayan sido objeto de ingreso en el plazo correspondiente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará sin perjuicio de lo establecido en el artículo 79, apartado c), de la Ley General Tributaria.

5.º La adquisición de bienes por parte de sujetos pasivos acogidos al régimen especial del Recargo de equivalencia sin que en las correspondientes facturas o liquidaciones de importación figuren expresamente repercutidos el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Recargo de equivalencia, salvo que el adquirente hubiera dado cuenta de ello a la Administración mediante escrito presentado en la Delegación de Hacienda en la que radique su domicilio fiscal.

#### Art. 198. Sanciones.

1. Las infracciones simples establecidas en el artículo anterior se sancionarán con arreglo a las normas de general aplicación.

2. No obstante, a las infracciones tipificadas en el artículo 197, número 2, de este Reglamento, que se indican a continuación, les serán de aplicación las siguientes sanciones específicas:

1.º La falsa declaración de baja se sancionará con multa de 50.000 a 150.000 pesetas.

2.º Las establecidas en el apartado 3.º, con multa de 5.000 por cada factura o documento análogo en que se produzca la infracción

3.º Las establecidas en el apartado 4.º, con multas del triple de las cuotas indebidamente repercutidas, con un mínimo de 50.000 pesetas por cada factura o documento análogo en que se produzca la infracción.

4.º Las establecidas en el apartado 5.º, con multa del 500 por 100 del importe del Recargo de equivalencia que hubiera debido repercutirse, con un importe mínimo de 1.000 a 100.000 pesetas por cada adquisición o importación efectuada sin la correspondiente repercusión del Recargo de equivalencia.

3. La sanción de pérdida del derecho a gozar de beneficios fiscales no será de aplicación en relación con las exenciones establecidas en este Reglamento.

#### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.-1. No estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1.º Las operaciones sujetas, incluso exentas, al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas cuyo devengo se hubiera producido con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

En los supuestos de devengo parcial, no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las referidas operaciones por la parte de contraprestación que hubiese devengado el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

2.º Los arrendamientos con opción de compra en cuya virtud se efectúen las adquisiciones que hubiesen devengado el Impuesto sobre el Lujo en destino.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará en relación con las posteriores entregas de los bienes a que se refieran.

3.º Las ventas, transmisiones o entregas de viviendas de protección oficial, incluidos los garajes y anejos que se transmitan conjuntamente con las mismas, que hubiesen sido concertadas y documentadas en escritura pública antes del día 1 de enero de 1986 y aquellas cuyos respectivos contratos se hubieran presentado para el preceptivo visado administrativo con anterioridad a la citada fecha ante el órgano competente en materia de vivienda.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a los locales de negocio.

4.º Los servicios telefónicos que hubiesen devengado el Impuesto sobre el Uso del Teléfono.

2. La no sujeción establecida en el número 1 anterior, no impedirá el derecho a la deducción por las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que, en su caso, les sean repercutidas como consecuencia de las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios en la medida en que sean utilizadas para la realización de las referidas operaciones, siempre que hubieran originado el derecho a la deducción si se hubieran realizado con posterioridad a la entrada en vigor de este Impuesto.

Segunda.-1. A la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, y siempre que los bienes a que se refieren hubiesen sido puestos a disposición de sus adquirentes, se considerarán devengadas la totalidad de las cuotas del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas que graven las siguientes operaciones:

1.º Los contratos de arrendamiento-venta.

2.º Los contratos de arrendamiento financiero y los demás arrendamientos con opción de compra cuando el arrendatario se hubiese comprometido frente al arrendador antes del día 1 de enero de 1986 a ejercitar dicha opción.

El compromiso a que se refiere el párrafo anterior deberá acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en derecho y notificarse por escrito al arrendador antes del 1 de enero de 1986.

3.º Las ventas de viviendas con pago aplazado del precio.

No obstante, los sujetos pasivos podrán efectuar el ingreso de las cuotas tributarias devengadas, en la forma y con arreglo al modelo que se determine por el Ministerio de Economía y Hacienda, durante los veinte primeros días naturales siguientes al trimestre natural en que sean exigibles los pagos posteriores al 31 de diciembre de 1985.

Las cuotas tributarias cuyo devengo se anticipe en virtud de lo dispuesto en este número no podrán ser repercutidas a los destinatarios de las operaciones sujetas a gravamen hasta el momento en que sean exigibles los pagos posteriores al día de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En los casos a que se refieren los apartados 1.º y 2.º de este número corresponderá al arrendatario el ejercicio de las deducciones en régimen transitorio de los bienes de inversión cuando, con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento, resultase procedente.

2. Los empresarios que hubiesen realizado las operaciones a que se refiere el número anterior deberán presentar durante el mes de enero de 1986, en la Delegación de Hacienda en cuya circunscripción radique su domicilio fiscal, una declaración con arreglo a modelo que se apruebe por el Ministerio de Economía y Hacienda, en la que se relacionen las operaciones respecto de las cuales el ingreso del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas devengado antes del día 1 de enero de 1986 se demore en aplicación de lo dispuesto en el número 1, párrafo segundo anterior.

En la indicada relación deberá hacerse constar la identificación del arrendatario o, en su caso, del adquirente, el bien que constituya el objeto de la operación, los importes de los pagos a realizar con posterioridad al día 31 de diciembre de 1985 y las fechas de los respectivos vencimientos.

3. Las operaciones a que se refiere esta disposición no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Tercera.-Durante los tres primeros años de vigencia del Impuesto no podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los sujetos pasivos que se hubieran beneficiado del régimen transitorio de deducciones regulado en el título IX de este Reglamento en relación con los bienes afectados a dicho régimen especial.

Cuarta.-Lo dispuesto en el artículo 144, regla 1.ª, de este Reglamento no será de aplicación a los sujetos pasivos a quienes se aplique el régimen especial del Recargo de equivalencia en la fecha de entrada en vigor del Impuesto.

Quinta.-Las declaraciones y opciones que, según lo dispuesto en este Reglamento, podrían efectuarse durante el mes de noviembre de 1985, podrán realizarse desde el 1 de enero de 1986 hasta la terminación del plazo establecido para la presentación de la primera declaración-liquidación correspondiente a este año.

Sexta.-1. Los empresarios o profesionales que, en virtud de lo dispuesto en este Reglamento, estén sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido a partir del día 1 de enero de 1986 deberán formular una declaración ajustada al modelo que determine el Ministerio de Economía y Hacienda, declarando dicha circunstancia.

La referida declaración se deberá presentar en la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal antes de la citada fecha.

2. Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1.º Los empresarios o profesionales que realicen exclusivamente las operaciones exentas del Impuesto descritas en el artículo 13 de este Reglamento.

2.º Los empresarios o profesionales que hubieran sido alta a efectos de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales o de Actividades Profesionales y Artísticas, o recibiesen con habitualidad las etiquetas suministradas por el Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere el Real Decreto 338/1985, de 15 de marzo.

Séptima.-La determinación de las cuotas mínimas a ingresar en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial simplificado regulado en el título V, capítulo II, de este Reglamento, se calcularán de forma que comprendan las deducciones en régimen transitorio previstas en el título IX de este Reglamento, las cuales no podrán ser objeto de deducción independiente en la medida en que minoren dichas cuotas mínimas.

Octava.-1. Los arrendamientos de bienes concertados antes del día 1 de enero de 1986 quedarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido por la parte de precio que resulte exigible a partir

de la entrada en vigor de dicho Impuesto, incluso en el supuesto de que las referidas operaciones hubiesen originado el devengo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales con anterioridad a dicha fecha.

2. Se exceptúan de lo dispuesto en el número anterior, los contratos de arrendamiento sujetos al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas por la parte del precio que hubiese devengado dicho Impuesto.

Novena.—La exacción de las deudas tributarias correspondientes a los tributos y exacciones suprimidas por la Ley 30/1985, de 2 de agosto, se efectuará en los mismos plazos y forma establecidos por las normas vigentes con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

#### ANEXO

1. A los efectos de lo dispuesto en este Reglamento se considerará:

1.º Buques: Los comprendidos en las partidas 89.01 y subpartida 89.03-A del Arancel de Aduanas.

2.º Aeronaves: Los aerodinos que funcionen con ayuda de una máquina propulsora comprendidos en la partida 88.02-B, del Arancel de Aduanas.

3.º Navegación marítima internacional: La que se realice por buques a través de aguas marítimas en los siguientes casos:

a) Cuando, partiendo del territorio peninsular español o Islas Baleares o de un país extranjero, concluya en otro país o viceversa.

b) Cuando las embarcaciones estén afectas a la navegación en alta mar y se dediquen al ejercicio de una actividad industrial, comercial o pesquera, distinta del transporte, siempre que la duración de la navegación sin escalas exceda de cuarenta y ocho horas.

Se incluyen en el párrafo anterior los buques afectos a la instalación, mantenimiento y reparación de cables submarinos.

4.º Navegación aérea internacional: La que se efectúe a partir del territorio peninsular español o Islas Baleares o de un país extranjero con destino a otro país o viceversa.

5.º Productos de avituallamiento: Las provisiones de a bordo, los combustibles, carburantes, lubricantes y demás aceites de uso técnico y los productos accesorios de a bordo.

Se entenderá por:

a) Provisiones de a bordo: Los productos destinados exclusivamente al consumo de la tripulación y de los pasajeros.

b) Combustibles, carburantes, lubricantes y demás aceites de uso técnico: Los productos destinados a la alimentación de los órganos de propulsión o al funcionamiento de las demás máquinas y aparatos de a bordo.

c) Productos accesorios de a bordo: Los de consumo para uso doméstico, los destinados a la alimentación de los animales transportados y los consumibles utilizados para la conservación, tratamiento y preparación a bordo de las mercancías transportadas.

6.º Depósitos normales de combustibles y carburantes: Los comunicados directamente con los órganos de propulsión, máquinas y aparatos de a bordo.

7.º Depósitos aduaneros: Los recintos especiales habilitados por la Administración para la permanencia y/o transformación de mercancías con suspensión o exención de los derechos del Arancel Aduanero.

2. Se considerará asimilada a navegación internacional, marítima o aérea la realizada por buques o aeronaves que, partiendo del territorio peninsular español o las Islas Baleares o bien de un país extranjero, concluya en Canarias, Ceuta y Melilla o viceversa.

#### 22561 *CORRECCION de errores del Real Decreto 1807/1985, de 28 de agosto, sobre importación de productos objeto del Monopolio de Petróleos por Empresas sometidas al régimen especial de intervención aduanera de carácter permanente.*

Advertidos errores en el texto del mencionado Real Decreto, publicado en el «Boletín Oficial del Estado» número 241, de 8 de octubre de 1985, páginas 31576 a la 31578, se transcriben a continuación las oportunas rectificaciones de los errores advertidos:

Artículo 5.º, número 3, donde dice: «... en el plazo de un año, a contar desde la fecha del Registro de la ...», debe decir: «... en el plazo de un año a contar desde la fecha de registro de la ...».

Artículo 6.º, apartado 1.2, a), donde dice: «... en el momento de la calidad de éstas. ...», debe decir: «... en el momento de la salida de éstas. ...».

Artículo 6.º, apartado 2.1, c), donde dice: «... notas complementarias 5 y 6 del capítulo ...», debe decir: «... notas complementarias 5. n), y 6 del capítulo ...».

Artículo 6.º, apartado 2.2, párrafo segundo, donde dice: «... notas complementarias 5 y 6 del capítulo ...», debe decir: «... notas complementarias 5. n) y 6 del capítulo ...».

Disposición transitoria (tercer renglón), donde dice: «... en el artículo 3.º de esta norma ...», debe decir: «... en el artículo 4.º de esta norma ...».

#### 22562 *ORDEN de 17 de octubre de 1985 sobre emisión de bonos por parte del Instituto de Crédito Oficial.*

Ilustrísimos señores:

Por acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de febrero de 1985 se autorizó al Instituto de Crédito Oficial a realizar una o varias emisiones de títulos de renta fija y/o operaciones de crédito en el mercado interior hasta un importe máximo de 50.000 millones de pesetas, encomendándose al Ministerio de Economía y Hacienda la determinación de las condiciones financieras, así como la ejecución de cuantas disposiciones sean necesarias para el cumplimiento y desarrollo de dicho acuerdo,

En su virtud, este Ministerio ha tenido a bien disponer:

Primero.—Se autoriza al Instituto de Crédito Oficial para realizar una emisión de bonos por importe nominal de 15.000 millones de pesetas, ampliable hasta 20.000 millones, si resultara cubierto el importe inicial.

Los fondos que se capten en esta emisión se destinarán a financiar las operaciones crediticias del Crédito Oficial.

Segundo.—El nominal de cada título será de 10.000 pesetas. Todos los bonos emitidos podrán ser agrupados en títulos múltiples.

Tercero.—El periodo de suscripción abierta se iniciará el 11 de noviembre de 1985 y terminará el 3 de diciembre del mismo año, ambos inclusive.

Cuarto.—El tipo de interés anual será del 11,75 por 100. Los intereses serán pagaderos por semestres vencidos, siendo el primero a pagar el 3 de junio de 1986.

Quinto.—La amortización se efectuará a la par y a opción del suscriptor, a los cuatro o seis años del cierre de la suscripción abierta.

Sexto.—Los bonos serán admitidos de oficio a cotización oficial en Bolsa y gozarán de las ventajas inherentes a la cotización calificada en virtud del artículo 46 del Reglamento de Bolsa.

Séptimo.—Para el control y administración de los títulos de esta emisión, será de aplicación lo establecido en la Orden de 20 de mayo de 1974 sobre aplicación y desarrollo del nuevo sistema de liquidación y compensación de operaciones de Bolsas y depósitos de valores mobiliarios.

Octavo.—Los títulos representativos de la emisión que autoriza la presente Orden gozarán de las ventajas propias de los títulos de cotización oficial en Bolsa a efectos de los beneficios establecidos en el artículo 29 h) de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la redacción dada al mismo por el artículo 53 de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre. En consecuencia, su suscripción dará derecho a desgravación por inversiones en el citado impuesto con arreglo a las normas que lo regulan.

Noveno.—La liquidación de la emisión se hará en un plazo análogo al determinado en el artículo 9.º del Real Decreto 1851/1978, de 10 de julio.

Lo que comunico a VV. II. para su conocimiento y efectos.

Madrid, 17 de octubre de 1985, P. D. (Orden de 11 de febrero de 1983), el Secretario de Estado de Economía y Planificación, Miguel Angel Fernández Ordóñez.

Ilmos. Sres. Presidente del Instituto de Crédito Oficial y Director general del Tesoro y Política Financiera.

#### 22563 *ORDEN de 30 de octubre de 1985 sobre fijación del derecho regulador para la importación de cereales.*

Ilustrísimo señor:

De conformidad con el artículo 5.º del Real Decreto 2332/1984, de 14 de noviembre,

Este Ministerio ha tenido a bien disponer:

Primero.—La cuantía del derecho regulador para las importaciones en la Península e islas Baleares de los cereales que se indican es la que a continuación se detalla para los mismos: