

entregas de bienes de cualquier naturaleza que no sean objeto habitual del comercio al por menor por el adquirente;

Considerando que las bolsas y el papel adquiridos por los comerciantes minoristas para ser entregados conjuntamente con los objetos y artículos de su comercio habitual, deben igualmente considerarse objetos del comercio habitual de los comerciantes minoristas adquirentes,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la «Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España» (UNIPYME):

Las entregas de bolsas y papel de envolver a comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del Recargo de Equivalencia para ser entregadas conjuntamente con los productos comercializados al por menor por los adquirentes, deberán, asimismo, tributar por tal recargo al tipo impositivo del 3 por 100.

Madrid, 7 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

9952 *RESOLUCION de 7 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 16 de enero de 1986, por el que el Consejo General de los Colegios de Agentes y Comisionistas de Aduanas formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 16 de enero de 1986 por el que el Consejo General de los Colegios de Agentes y Comisionistas de Aduanas formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la consulta formulada tiene por objeto la determinación de los gastos cuyo importe debe incluirse en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en las importaciones de bienes y de la exención de los honorarios de profesionales que intervengan en operaciones relacionadas con el comercio exterior;

Considerando que el Consejo General de los Colegios de Agentes y Comisionistas de Aduanas está autorizado a formular consultas vinculantes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53, número 1, apartado segundo, de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece las reglas para la determinación de la base imponible de las importaciones, disponiendo que dicha base estará integrada por el valor en Aduana, los derechos, gravámenes y tributos devengados con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios hasta el primer lugar de destino en el territorio peninsular español o islas Baleares;

Considerando que el primer lugar de destino en el interior de dichos territorios, según el artículo 54, apartado segundo, segundo párrafo, del mencionado Reglamento, es el que figura en el documento de transporte, al amparo del cual los bienes son introducidos en el territorio peninsular español o 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 los citados territorios, es decir, el lugar en que se efectúe la descarga de las mercancías del medio de transporte que las conduce desde el extranjero, bien para su transbordo a otro medio de transporte, para ser introducidos en almacén, etc.;

Considerando que la llegada al primer lugar de destino sólo puede entenderse producida efectivamente cuando la mercancía haya sido descargada del medio de transporte en dicho lugar y no mientras permanece a bordo de dicho medio, por lo que en la base imponible de la importación se integrarán todos los gastos, de cualquier clase, producidos hasta la descarga inclusive en el lugar de destino, y quedarán excluidos los que se produzcan después de dicha descarga;

Considerando que, en virtud del artículo 45 del Reglamento citado, están exentas del Impuesto las prestaciones de servicios distintas de las comprendidas en el artículo 13 del mismo Reglamento, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones a que se refieran, incluso las realizadas al amparo de los regímenes aduaneros suspensivos o de áreas exentas;

Considerando que, según el artículo 15, número 5, del Reglamento del Impuesto, están exentos del impuesto los servicios directamente relacionados con las exportaciones y que en dichos servicios, deben comprenderse los prestados directamente a los exportadores o bien a personas que actúen por cuenta de los mismos, pero no los relativos a una fase anterior, es decir, los prestados a personas que no actúen por cuenta de los exportadores,

aunque dichas personas presten, a su vez, servicios a dichos exportadores o a quienes actúen por su cuenta;

Considerando que el artículo 16, número 7, del Reglamento del Impuesto declara exentas del mismo las prestaciones de servicios relacionadas directamente con el cargamento de los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera;

Considerando que los servicios prestados para atender las necesidades directas del cargamento a que se refiere el precepto anteriormente mencionado son los relativos a dicho cargamento hasta que se produzca la descarga inclusive del mismo;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 51, número 1, del Reglamento mencionado, estarán exentas del citado tributo las prestaciones de servicios directamente relacionadas con las importaciones de bienes exentas de dicho Impuesto comprendidas en los artículos 49 (las realizadas al amparo de regímenes aduaneros suspensivos) y 50 (importaciones en las áreas exentas) del mismo Reglamento;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Consejo General de Agentes y Comisionistas de Aduanas:

Primero.—Deberán integrarse en la base imponible de las importaciones de bienes los gastos accesorios y complementarios que se produzcan hasta la descarga, inclusive, de los bienes importados en el primer lugar de destino en el territorio peninsular español o las islas Baleares, cualquiera que sea la naturaleza del medio utilizado para su transporte.

Entre los gastos accesorios y complementarios deben incluirse los de transporte, seguro, utilización de instalaciones portuarias, aeroportuarias o terrestres, descarga, manipulación, pesaje y medida, almacenaje y custodia, gastos de estacionamiento y demás que se produzcan hasta la descarga de las mercancías en el lugar de destino, con independencia de que los correspondientes servicios estuviesen exentos del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 16, número 7, y otros preceptos del Reglamento del Impuesto.

Segundo.—Los honorarios de profesionales que intervengan en las importaciones de bienes y, concretamente, los devengados por Agentes y Comisionistas de Aduanas por su intervención en el despacho de las mercancías ante la Aduana no se integrarán en la base imponible de las importaciones de los bienes a que se refieran cuando dichos servicios se presten con posterioridad a la descarga de las mercancías importadas.

Tercero.—Los servicios prestados por Agentes y Comisionistas de Aduanas estarán sujetos y no exentos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, dichos servicios estarán exentos del Impuesto en los siguientes supuestos:

1.º Cuando la contraprestación de dichos servicios esté incluida en la base imponible de las importaciones a las que se refieran, de acuerdo con el artículo 54 del Reglamento del Impuesto, si el primer lugar de destino de los bienes importados estuviere situado en el interior del territorio peninsular español o las islas Baleares y los servicios se prestasen antes de la descarga de las mercancías en dicho lugar.

2.º Si los servicios prestados están directamente relacionados con las exportaciones de bienes y se presiasen al exportador o a persona que actúe por su cuenta.

3.º Cuando los servicios prestados estén directamente relacionados con las importaciones de bienes exentas del Impuesto comprendidas en los artículos 49 y 50 de su Reglamento.

La justificación de la exención de los servicios relacionados con las importaciones y exportaciones de bienes deberá efectuarse en la forma prevista en el Reglamento del Impuesto.

Madrid, 7 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

9953 *RESOLUCION de 8 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de febrero de 1986, por el que el Centro Industrial y Mercantil de Vizcaya, formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 20 de febrero de 1986, por el que el Centro Industrial y Mercantil de Vizcaya formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal de Vizcaya;

Resultando que el objeto de la consulta se refiere a la necesidad de especificar en cada factura mensual el contenido de cada albarán, o si es suficiente indicar en dicha factura los números de los albaranes;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 153, número 1, apartado segundo, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, los sujetos pasivos de dicho Impuesto están obligados a expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos correspondientes a sus operaciones, ajustados a lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto y conservar copia de los mismos;

Considerando que el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, establece en sus artículos 1.º y 2.º, número 1, que éstos están obligados a expedir y entregar facturas por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas. Sin embargo, el número 3 del artículo 2.º, permite que se incluyan en una sola factura las operaciones realizadas para un mismo destinatario en el plazo máximo de un mes natural;

Considerando que el artículo 3.º, número 1, del mismo Real Decreto 2402/1985, enumera los datos y requisitos que se han de consignar, como mínimo, en toda factura, exigiéndose en la letra c) la descripción de la operación y su contraprestación total;

Considerando que en consecuencia y con carácter general, no es suficiente con la referencia a los datos del albarán para que una factura se considere completa, siendo necesario que se detalle la descripción, aunque sea de forma genérica, de los bienes o servicios que constituyan el objeto de cada operación, que permita la correcta determinación de su naturaleza a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y del tipo impositivo aplicable.

Esta Dirección General, considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Centro Industrial y Mercantil de Vizcaya:

En las facturas en que se documenten las operaciones empresariales o profesionales deberán hacerse constar, entre otros datos o requisitos exigidos por las normas vigentes, la descripción de la operación y su contraprestación total. En dichas facturas deberá consignarse, al menos, la descripción genérica de los bienes o servicios que constituyan el objeto de cada operación, con el detalle suficiente para poder efectuar la correcta determinación de su naturaleza, cuantía y del tipo impositivo aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido, sin que sean suficiente a tales efectos la simple alusión a los números de los albaranes expedidos con anterioridad.

Madrid, 8 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

9954 *RESOLUCION de 8 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada con fecha 27 de febrero de 1986, por la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME), al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 27 de febrero de 1986, por el que la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME), formula consulta vinculante, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, de conformidad con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME) es una Organización patronal;

Resultando que se solicita aclaración sobre la posibilidad de ejercitar el derecho a la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por las adquisiciones de carburantes y combustibles documentadas mediante facturas en las que se omite la consignación expresa y separada de la cuota repercutida y del tipo impositivo aplicado, sustituyéndose esta mención por la expresión «IVA incluido» a continuación del precio;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas de dicho Impuesto devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español y las 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 operaciones sujetas y no exentas al Impuesto y las demás operaciones determinadas en el artículo 61, número 3, del referido Reglamento;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63, número 2, apartado primero, del Reglamento del Impuesto, 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;

Se consideran documentos justificativos del derecho a la deducción, entre otros, la factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio, directamente o por medio de persona autorizada, y ajustada a lo establecido en dicho Reglamento;

Considerando que, según se establece en el artículo 63, número 4 del mismo Reglamento, las referidas facturas únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando su expedidor haya hecho constar en ellas todas las circunstancias que se establecen en las normas del citado Reglamento, reguladoras de las mismas, y, en todo caso, la cuota repercutida de forma distinta y separada de la base imponible;

Considerando que, según preceptúa el artículo 62 del mismo Reglamento, no podrán ser objeto de deducción las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición o importación de combustibles o carburantes destinados a determinados vehículos que en dicho precepto se mencionan.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME):

Las facturas expedidas por las Empresas expendedoras de combustibles carburantes únicamente justificarán el derecho a la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido en ellas consignadas cuando se ajusten a los requisitos legales y reglamentarios establecidos al efecto y, en todo caso, su expedidor haya hecho constar la cuota repercutida de forma distinta y separada de la base imponible.

No serán deducibles las cuotas tributarias repercutidas dentro del precio haciendo constar únicamente la expresión «IVA incluido», si en la factura de venta no se consignan, además, las referidas cuotas de forma distinta y separada de la base imponible.

Madrid, 8 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

9955 *RESOLUCION de 8 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de enero de 1986, por el que la Asociación Comarcal de Empresarios y Autónomos de Autotaxis, Autoturismos y Gran Turismo del Campo de Gibraltar, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de consulta formulado con fecha 20 de enero de 1986, por la Asociación Comarcal de Empresarios y Autónomos de Autotaxis, Autoturismos y Gran Turismo del Campo de Gibraltar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986;

Resultando que la citada Asociación es una Organización patronal, inscrita en el Registro de Asociaciones de la Delegación Provincial de Trabajo de Cádiz;

Resultando que los titulares de autotaxis o autoturismo realizan operaciones de transporte de viajeros por vía terrestre;

Resultando que los precios de los servicios de transporte están sometidos a tarifas que determinan el importe total a pagar por los usuarios, todos los impuestos incluidos;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están sujetos al citado tributo los servicios de transporte de viajeros efectuados en autotaxis o autoturismos por empresarios dedicados habitualmente a dicha actividad;

Considerando que, en virtud de lo preceptuado en el artículo 29 de dicho Reglamento, la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al Impuesto;

Considerando que, a tenor de lo establecido en el artículo 57, número 2, del Reglamento del Impuesto, se aplicará el tipo impositivo reducido del 6 por 100 a los transportes terrestres de viajeros y sus equipajes;

Considerando que el artículo 25 del citado Reglamento establece que los sujetos pasivos del Impuesto deberán repercutir íntegramente el importe del mismo sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando este obligado, a soportarlo.