

incluso las que correspondan al régimen especial de recargo de equivalencia;

Considerando que el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30), dispone que los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que de acuerdo con el artículo 4.º del citado Real Decreto 2402/1985, en las ventas al por menor, siempre que el destinatario de la operación no exija la expedición y entrega de factura completa por razón de poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sea sujeto pasivo, podrán ser sustituidas las facturas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, por «tickets» expedidos por máquinas registradoras;

Considerando que de conformidad con el artículo 152, número 3 del Reglamento del Impuesto, los comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia no están obligados a expedir facturas de venta ni otros documentos sustitutivos correspondientes 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,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Empresarial Metalúrgica Valenciana:

Primero.—En ningún caso será de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia en relación con los accesorios de vehículos, incluidos los aparatos de autorradio.

Segundo.—En el supuesto de que un comerciante minorista de aparatos de radio y música a quien sea de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia realizase otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, tales como la de comercio de aparatos de autorradio, 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.

Madrid, 17 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32232** RESOLUCION de 18 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada, con fecha 17 de febrero de 1986, por la Asociación Nacional de Vendedores de Vehículos de Motor (GANVAM), en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito por el que la Asociación Nacional de Vendedores de Vehículos a Motor (GANVAM) formula consulta relativa a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la citada Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes relativas a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la consulta tiene por objeto determinar si está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido la transmisión, efectuada mediante pública subasta, de vehículos embargados, decomisados, etc., y si la posterior venta de tales vehículos por comerciantes dedicados a dicha actividad puede tributar en el régimen especial de bienes usados;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), están sujetas al citado Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuados por empresarios o profesionales, con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 9, número 1, del citado Reglamento, se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, aunque dicha transmisión se efectúe mediante pública subasta;

Considerando que el Reglamento citado establece determinados supuestos de exención aplicables a las entregas de vehículos automóviles;

Considerando que el artículo 118 del citado Reglamento preceptúa que los empresarios que realicen habitualmente transmisiones de bienes usados podrán optar por la aplicación del régimen

especial regulado en el capítulo IV del título V del propio Reglamento;

Considerando que según lo dispuesto en el artículo 119 del mismo Reglamento, a tales efectos se entiende por bienes usados los de naturaleza mobiliaria susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados con anterioridad a la adquisición efectuada por el sujeto pasivo, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos, directamente o previa reparación.

No tendrán la consideración de bienes usados, entre otros, los siguientes:

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.

Los importados directamente por el transmitente.

Los que hayan sido utilizados, renovados o transformados por el propio sujeto transmitente.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Vendedores de Vehículos a Motor (GANVAM):

Primero.—Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de vehículos realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, sin perjuicio de las exenciones establecidas en las normas reguladoras de dicho impuesto.

A tales efectos es indiferente la circunstancia de que la transmisión de los vehículos se efectúe mediante pública subasta, como consecuencia de embargo, decomiso o cualquier otra circunstancia análoga.

Por el contrario, no están sujetas al Impuesto las entregas de automóviles realizadas al margen o con independencia del ejercicio de la actividad empresarial o profesional del transmitente.

Segundo.—No será de aplicación el régimen especial de bienes usados respecto de los vehículos adquiridos a otros sujetos pasivos del Impuesto, incluso mediante pública subasta, salvo los casos en que las entregas en cuya virtud se efectuaron dichas adquisiciones no hubiesen estado sujetas o hubiesen estado exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 18 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32233** RESOLUCION de 18 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada, con fecha 1 de marzo de 1986, por la Confederación de Asociaciones Empresariales de Baleares, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito por el que la Confederación de Asociaciones Empresariales de Baleares formula consulta relativa a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 (Boletín Oficial del Estado del 28);

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes relativas a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la consulta tiene por objeto determinar si pueden acogerse al régimen especial del recargo de equivalencia, por todas sus actividades, los empresarios que elaboran artesanalmente pan y pasteles y venden dichos productos exclusivamente a consumidores finales, conjuntamente con otros adquiridos a terceros;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), 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 exceptuadas expresamente de la aplicación de dicho régimen especial;

Considerando que, según preceptúa el artículo 135 del citado Reglamento, se reputarán comerciantes minoristas, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos en quienes concurren los siguientes requisitos:

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

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 alguno 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.

Segundo.—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;

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

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación de Asociaciones Empresariales de Baleares:

La elaboración de pan o pasteles se considerará, en todo caso, transformación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Los sujetos pasivos que realicen esta actividad no estarán sometidos ni podrán acogerse, por lo que se refiere a las ventas de tales productos transformados por ellos mismos, al régimen especial del recargo de equivalencia, debiendo tributar en el Régimen General del Impuesto o, en su caso, en el régimen simplificado cuando proceda.

No obstante, estarán sujetos al régimen especial del recargo de equivalencia por las actividades de comercialización de productos no transformados por ellos mismos los sujetos pasivos a que se refiere el párrafo anterior, siempre que concurren los requisitos subjetivos y objetivos establecidos en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 18 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32234** *RESOLUCION de 20 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 17 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Promotores Constructores de Edificios formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 17 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Promotores Constructores de Edificios formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la referida Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes relativas a dicho tributo, en virtud de lo dispuesto en la citada Ley;

Resultando que es objeto de consulta la determinación del momento en que ha de computarse el plazo de caducidad de un año para efectuar la deducción de las cuotas impositivas soportadas en los supuestos a que se refiere el artículo 77, número 1, párrafo segundo, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31);

Considerando que el artículo 65, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que el derecho a la deducción de dicho tributo sólo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no haya transcurrido el plazo de un año, contado a partir del nacimiento del mencionado derecho;

Considerando que, si bien el artículo 64, número 1, del aludido Reglamento prescribe que el derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles, el artículo 77, número 1, del mismo Reglamento establece que los empresarios o profesionales sólo podrán deducir las cuotas soportadas por la adquisición de terrenos destinados al ejercicio de una actividad empresarial o profesional realizada con anterioridad al comienzo efectivo de las operaciones sujetas al impuesto a partir del momento en que inicien el ejercicio habitual y efectivo de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al impuesto citado.

En consecuencia, es en dicho momento en el que deberá entenderse nacido el derecho a la deducción, siempre que se

cumplan los requisitos reglamentariamente establecidos para la realización de las deducciones anteriores al ejercicio de las actividades empresariales o profesionales.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Promotores Constructores de Edificios:

Primero.—El derecho a la deducción sólo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no haya transcurrido el plazo de un año, contado a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Segundo.—El derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de terrenos nace, por regla general, en el momento en que se devenguen las cuotas deducibles.

No obstante, tratándose de adquisiciones de terrenos efectuadas con anterioridad al ejercicio de las actividades empresariales o profesionales, y siempre que concurren los requisitos establecidos en el artículo 77 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación a las deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales, el derecho a deducir las cuotas soportadas por las adquisiciones de dichos terrenos se considerará nacido en el momento en que, habiéndose devengado las cuotas deducibles, se inicie habitual y efectivamente, la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios correspondientes a la actividad empresarial o profesional en las que se utilicen dichos terrenos.

Madrid, 20 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32235** *RESOLUCION de 20 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa al escrito de fecha 27 de junio de 1986, por el que el ilustre Colegio de Abogados de Barcelona formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 27 de junio de 1986 por el que el ilustre Colegio de Abogados de Barcelona formula consulta vinculante en relación al impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el referido Colegio profesional está autorizado para formular consultas vinculantes en relación a dicho tributo de acuerdo con lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas Empresas prestan los siguientes servicios:

Primero.—Confección y preparación de comidas utilizando o no los alimentos aportados por los clientes.

Segundo.—Distribución de comidas.

Tercero.—Servicio de bar, con o sin utilización de los productos alimenticios suministrados por los clientes.

— Aseo y limpieza de instalaciones.

— Lavado de ropa.

— Preparación de camas.

— Evacuación y reposición de lencería.

— Reposición de fungibles de aseo.

— Limpieza y aseo de habitaciones.

— Mantenimiento de instalaciones y mobiliario.

— Tratamiento de lencería;

Resultando que los mencionados servicios se prestan a establecimientos hospitalarios que, en ocasiones, gozan de exención del impuesto por los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria en ellos prestados, o bien a los clientes de dichos establecimientos;

Resultando que se consulta si los referidos servicios están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en otro caso, la determinación del tipo impositivo aplicable;

Considerando que el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), dispone que están sujetas al impuesto las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales, a título oneroso, con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional y las operaciones sin contraprestación comprendidas en el artículo 6.º, número 3 y en el artículo 7.º, número 3 de dicha Ley;

Considerando que si bien el artículo 13, número 1, apartado 2.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), preceptúa que están exentas del impuesto las prestaciones de servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por Entidades de Derecho público o por Entidades o establecimientos