

sarios o profesionales están obligados a expedir y entregar facturas completas ajustadas a lo establecido en el artículo 3.º de dicho Real Decreto para documentar las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que en las ventas de gases licuados efectuadas en nombre y por cuenta de terceros, es a dichos terceros, sujetos pasivos del impuesto por las referidas entregas, a quienes incumbe el deber de expedir facturas de venta por las entregas realizadas, sin perjuicio de la eventual autorización del comitente al comisionista para que éste expida las facturas en nombre de aquél;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 4.º, número 3 de dicho Real Decreto, tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o, teniendo dicha condición, no actúen en su condición de tales, en las ventas al por menor y en las ventas y servicios a domicilio del consumidor, las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o tickets expedidos por máquinas registradoras ajustados a lo dispuesto en el aludido precepto que deberán ser entregadas en cada caso a los clientes;

Considerando que el artículo 2.º, número 2 del aludido Real Decreto 2402/1985, faculta al Centro de Gestión y Cooperación Tributaria para autorizar la no expedición de facturas con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales cuando los destinatarios no sean empresarios o profesionales;

Considerando que el artículo 8.º, número 7, de dicho Real Decreto establece que el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar que la factura completa sea sustituida por otro documento equivalente;

Considerando que en todo caso y a tenor de lo dispuesto en el citado Real Decreto 2402/1985, los comerciantes minoristas deberán emitir factura completa por los servicios de distribución prestados a sus comitentes que tengan la condición de empresarios o profesionales, ajustada a lo dispuesto en su artículo 3.º, en la que, entre otros datos, se hará constar separadamente la cuota repercutida a dicho comitente, el tipo impositivo aplicado y la base imponible;

Considerando que las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido no establecen obligación alguna a cargo de los comitentes en orden a documentar la puesta en posesión de los comisionistas de las mercancías que éstos entregarán posteriormente a terceros en nombre y por cuenta de aquéllos,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Gremio de Comerciantes de Ferretería de Cataluña:

Primero.—Están sujetos al impuesto los servicios de distribución de gases licuados, los accesorios de los anteriores y demás prestados por las Empresas distribuidoras cuando actúen en nombre y por cuenta de terceros.

La circunstancia de actuar en nombre y por cuenta de terceros podrá probarse por cualquiera de los medios admisibles en derecho.

Se considerará probado que las Empresas distribuidoras actúan en nombre y por cuenta de otra Empresa cuando, con la debida autorización, emitan facturas de venta, vales o tickets, en nombre de dicha Empresa, con la secuencia numérica de la misma y haciendo constar en los referidos documentos la razón social y número de identificación fiscal de dicha Entidad emisora.

Las Empresas distribuidoras deberán emitir facturas por las referidas operaciones a cargo de la Sociedad en cuyo nombre y por cuya cuenta actúen, ajustadas a lo dispuesto en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y en el Reglamento del Impuesto.

Segundo.—Estarán igualmente sujetas al impuesto las demás entregas de bienes y prestaciones de servicios que las Empresas distribuidoras efectúen en el ejercicio de su actividad empresarial y, en especial, las entregas de accesorios para instalaciones de gas y los servicios que efectúen actuando en nombre propio frente a los usuarios de gas.

Las referidas Empresas distribuidoras están obligadas a documentar las operaciones sujetas al impuesto mediante factura ajustada a lo dispuesto en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y en el Reglamento del Impuesto.

No obstante, podrán documentar las ventas al por menor y las ventas y servicios a domicilio del usuario mediante vales numerados o tickets expedidos por máquinas registradoras ajustadas a lo dispuesto en el artículo 4.º, número 3, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, siempre que, en todos los casos, el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional actuando en su condición de tal.

Tercero.—En ningún caso será de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia en relación a las prestaciones de servicios o las entregas de propano o butano.

Cuarto.—Los empresarios que realicen entregas de gases licuados utilizando los servicios de distribuidores que actúen en nombre y

por cuenta de aquéllos no están autorizados a documentar mediante las facturas en las que se documenten operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las remesas de dichos productos a dichos distribuidores, ya que dichas remesas no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 1 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33290 RESOLUCION de 2 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 14 de marzo de 1986, por el que la Federación de Importadores y Exportadores 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 14 de marzo de 1986 por el que la Federación de Importadores y Exportadores formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la mencionada Federación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación a dicho tributo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que se consulta si el importe de los seguros accesorios a las importaciones de bienes debe incluirse en la base imponible de dichas importaciones;

Resultando que se consulta asimismo si debe incluirse en la base imponible a la importación una cantidad equivalente al importe hipotético del seguro si las mercancías se venden a riesgo del importador y éste no soporta gasto alguno por dicho concepto;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), establece que la base imponible de las importaciones está constituida por el Valor en Aduana, los tributos exigidos con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios hasta el primer lugar de destino.

Cuando dichos gastos se hayan producido antes del devengo de las importaciones, es decir, antes de la aceptación por la Aduana del documento de despacho, se integrarán en el Valor en la Aduana, en la medida en que los soporte el comprador y no estén comprendidos en el precio pagado o por pagar según lo dispuesto en el epígrafe 4, número 2.5 de la Circular de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales número 931, de 29 de noviembre de 1985 («Boletín Oficial del Estado» de 13 de diciembre).

Si no resultan incluidos en el Valor en Aduana y se producen antes de la llegada de las mercancías al primer lugar de destino, se comprenderán entre los gastos accesorios y complementarios hasta dicho lugar.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Federación de Importadores y Exportadores (FIE):

Primero.—Los gastos de seguro correspondientes a las mercancías importadas forman parte del Valor en Aduana cuando se produzcan con anterioridad al devengo de las importaciones, y de los gastos accesorios y complementarios cuando, no incluidos en el Valor en Aduanas, se produzcan antes de la llegada de las mercancías al primer lugar de destino.

En ambos casos, se integran en la base imponible de la importación de los bienes a que se refieran.

Segundo.—No se integrará en la base imponible el importe presunto de un hipotético seguro, cuando las mercancías importadas se adquieran a riesgo o ventura del importador y éste no soporta gasto alguno en concepto de seguro.

Madrid, 2 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33291 RESOLUCION de 2 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986 por el que la Asociación de Navieros Españoles 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 30 de junio de 1986 por el que la Asociación de Navieros Españoles formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Entidad está autorizada para formular consultas vinculantes relativas a dicho tributo en virtud de lo

dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas Compañías Navieras con domicilio social y fiscal en Ceuta realizan transportes internacionales de importación de crudos desde países no pertenecientes a la Comunidad Económica Europea hasta el territorio peninsular español, suscribiéndose las correspondientes pólizas de fletamento en Ceuta;

Resultando que se consulta si las mencionadas operaciones están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas;

Considerando que el artículo segundo, número 1 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), dispone que estarán sujetas al citado Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español e islas Baleares, así como las importaciones de bienes en los citados territorios;

Considerando que, el artículo primero, número 2 del Real Decreto-ley 6/1985, de 18 de diciembre, de adaptación de la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla («Boletín Oficial del Estado» del 22 y 23), establece que estarán sujetas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas exclusivamente las operaciones realizadas en Canarias, Ceuta y Melilla;

Considerando que, la disposición adicional del mencionado Real Decreto-ley, prescribe que para determinar el lugar de realización de las operaciones sujetas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, se estará a lo dispuesto en los artículos 12, 2, tercero y 13 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto;

Considerando que el artículo 13, número 2, apartado segundo de la mencionada Ley 30/1985, de 2 de agosto, preceptúa que los transportes se considerarán realizados en el territorio peninsular español o las islas Baleares o en otros territorios por la parte de trayecto realizada en cada uno de ellos, incluidos su espacio aéreo y aguas jurisdiccionales;

Considerando que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 21, número 7 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, están exentos de dicho Impuesto los transportes 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 25, apartado segundo de la citada Ley,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Navieros Españoles:

Primero.—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido por la parte de trayecto realizada en el territorio peninsular español o el de las islas Baleares, incluidas sus aguas jurisdiccionales hasta el límite de las 12 millas, los transportes internacionales realizados desde el extranjero a los mencionados territorios, cualquiera que sea el lugar donde se hubiesen expedido las pólizas de fletamento.

Los mencionados transportes no quedarán sujetos al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

Segundo.—Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los transportes directamente relacionados con importaciones de bienes en el territorio peninsular español o las islas Baleares cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de dichas importaciones.

Madrid, 2 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33292 *RESOLUCION de 2 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de junio de 1986 por el que la Asociación de Promotores y Constructores de Edificios Urbanos de Gijón formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 10 de junio de 1986 por el que la Asociación de Promotores y Constructores de Edificios Urbanos de Gijón formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Entidad está autorizada para formular consultas vinculantes en relación a dicho Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que se formula consulta sobre la forma de practicar la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas con anterioridad al comienzo de las actividades empresariales o profesionales;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 60, números 1 y 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), 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 del mismo Reglamento (declaración relativa al comienzo en el ejercicio de actividades económicas sujetas al Impuesto) e iniciado efectivamente la realización de las entregas de bienes o prestaciones que constituyan el objeto de su actividad.

Las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo de las operaciones indicadas en el párrafo anterior sólo podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 77, 78, 79 y 80 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 77, número 2 del mismo Reglamento prescribe que no serán deducibles las cuotas que hubiesen 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 sujeto pasivo,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta por la Asociación de Promotores y Constructores de Edificios Urbanos de Gijón:

Las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas con anterioridad al inicio efectivo de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan el objeto de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo sólo podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 77, 78, 79 y 80 del Reglamento de dicho Impuesto.

No serán deducibles las cuotas que hubiesen sido soportadas antes de la presentación de una declaración previa al inicio inmediato 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 sujeto pasivo.

Madrid, 2 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33293 *RESOLUCION de 3 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 21 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 21 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que dicha Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes relativas a dicho tributo en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas Sociedades fabricantes de pastas de papel adquieren madera en rollo a otras Sociedades filiales que, a su vez son titulares de explotaciones forestales y están acogidas al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

En ocasiones las Sociedades filiales carecen de suficiente producción propia, por lo que proceden a adquirir madera de terceros para abastecer a sus Sociedades matrices;

Resultando que para la adquisición de madera en monte las Sociedades titulares de explotaciones forestales pueden actuar bien en nombre y por cuenta de sus Sociedades matrices, o bien en nombre propio y en interés de dichas Sociedades matrices;

Resultando que se consulta si, en tales supuestos, las Sociedades filiales, titulares de explotaciones forestales, pueden continuar acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, y si los servicios prestados a las Empresas matrices pueden considerarse incluidos en el citado régimen especial o constituyen un sector diferenciado de actividad;

Resultando que se consulta asimismo si, en el caso de actuar la Sociedad filial en nombre y por cuenta de la matriz, sin percibir contraprestación específica, los correspondientes servicios gratuitos deben tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido y, en tal caso, los criterios para la determinación de la base imponible;

Considerando que el artículo 4.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), establece que están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales, a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional y las operaciones realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 10 y 12 de dicho Reglamento;