

artículo 154 del mismo 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;

Considerando que el artículo 154, número 1 del aludido Reglamento preceptúa que 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;

Considerando que con referencia a los empresarios o profesionales que hubiesen iniciado el ejercicio de su actividad empresarial o profesional con anterioridad a la citada fecha, el mencionado requisito podrá sustituirse por el cumplimiento de lo establecido en la disposición transitoria sexta del mismo Reglamento, a cuyo tenor, los empresarios o profesionales que, en virtud de lo dispuesto en su Reglamento regulador, 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.

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 («Boletín Oficial del Estado» del 18);

Considerando que el artículo 59 del Reglamento del Impuesto prescribe que los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas devengadas como consecuencia de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que realicen en el territorio peninsular español e islas Baleares, las que, devengadas en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones e 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 en las demás operaciones determinadas en el artículo 61, número 3 del Reglamento citado,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación de la Pequeña y Mediana Empresa de la provincia de Pontevedra:

Primero.—Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos que haya presentado en la Delegación de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal una declaración de iniciación en el ejercicio de las actividades económicas relativa a las mismas, con arreglo al modelo aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Se exceptúan del deber indicado en el párrafo anterior los empresarios o profesionales que, con anterioridad al día 1 de enero de 1986, hubieran sido alta a efectos de 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 correspondientes al ejercicio de actividades empresariales o profesionales a que se refiere el Real Decreto 338/1985, de 15 de marzo.

Segundo.—Los empresarios o profesionales podrán deducir de las cuotas devengadas como consecuencia de las operaciones que realicen en el territorio peninsular español o las islas Baleares, las que, devengadas en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones de carburantes destinados al abastecimiento de los vehículos propios dedicados exclusivamente al transporte de las mercancías, en la medida en que dichos bienes se utilicen exclusivamente en la realización de las operaciones sujetas al Impuesto y en las demás operaciones determinadas en el artículo 61 número 3 del Reglamento citado.

La práctica de dichas deducciones está condicionada a los requisitos y procedimiento establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

752

RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 19 de febrero de 1986 por el que la Confederación Empresarial Malagueña 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 19 de febrero de 1986 por el que la Confederación Empresarial Malagueña formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

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

Resultando que determinados agricultores trasladan el grano que producen en las explotaciones agrícolas de las que son titulares a cooperativas de piensos, con el fin de que, con dicho producto, elaboren piensos compuestos que, posteriormente, devuelven al agricultor para su utilización como alimento del ganado;

Resultando que se consulta si la realización de las operaciones indicadas determina la improcedencia de que los agricultores mencionados puedan acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que el artículo 104 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 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 dicho Reglamento siempre que no hubieran renunciado al mismo;

Considerando que el artículo 107 del mismo Reglamento prescribe que no podrán acogerse a dicho régimen especial 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 al régimen especial a procesos de transformación, elaboración o manufactura de carácter industrial.

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;

Considerando que a tales efectos las operaciones de transformación de productos agrícolas para ser utilizados en explotaciones agrícolas o ganaderas por el propio agricultor o ganadero, sin transmitir a terceros los productos transformados, no impide la aplicación del régimen especial mencionado;

Considerando que sin perjuicio de lo que antecede, el artículo 110 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras, aunque realicen simultáneamente otras operaciones empresariales o profesionales diferenciadas. En tal caso el régimen especial sólo producirá efectos respecto de las actividades a que se refiera,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Empresarial Malagueña:

Primero.—No podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca quienes transmitan a terceros los productos obtenidos en sus explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras, después de haberlos sometido a procesos de transformación, elaboración o manufactura por sí mismos o por medio de terceros.

La transformación de los productos naturales en piensos compuestos constituye un proceso de transformación de los citados productos.

Segundo.—Podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los titulares de explotaciones agrícolas, en quienes concurren los requisitos señalados en el Reglamento del Impuesto, aunque por sí mismos o por mediación de terceras personas sometan total o parcialmente los productos que obtengan en sus explotaciones acogidas a dicho régimen especial a procesos de transformación, elaboración o manufactura de carácter industrial, siempre que destinen exclusivamente los productos transformados a su consumo propio o a ser utilizados en su propia explotación agrícola o ganadera, sin transmitirlos a terceros.

Tercero.—Podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los agricultores, ganaderos y titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras que, reuniendo los demás requisitos exigidos por el Reglamento del Impuesto, no

sometan los productos naturales que obtengan en sus explotaciones a procesos de transformación de carácter industrial, por sí mismos o por mediación de terceras personas, aunque adquieran piensos compuestos para su comercialización a cooperativas de las cuales sean socios.

En tales supuestos la actividad de comercialización de piensos adquiridos a terceros se considerará actividad empresarial diferenciada.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

753

RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 25 de junio de 1986, por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías formula consulta en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 25 de junio de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Confederación 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 la consulta tiene por objeto determinar si están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones:

1.º Servicios de mudanza (transportes y accesorios) prestados para el traslado de los efectos personales, mobiliario y efectos domésticos pertenecientes al personal de las Fuerzas de los Estados Unidos de América residente en el territorio peninsular español y las islas Baleares.

2.º Los transportes de dichos efectos subcontratados por Empresas norteamericanas con Empresas españolas.

3.º Los transportes y servicios accesorios a las importaciones exentas del Impuesto comprendidas en los artículos 36 a 42 del Reglamento del Impuesto;

Considerando que en virtud de lo establecido en los artículos 2.º y 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), están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el territorio peninsular español o las islas Baleares, así como las importaciones de bienes en dichos territorios;

Considerando que el artículo 22 del aludido Reglamento preceptúa que los transportes se considerarán realizados en el territorio peninsular español e islas Baleares por la parte de trayecto realizada en dichos territorios;

Considerando que el artículo 45 del Reglamento del Impuesto prescribe que están exentas del Impuesto las prestaciones de servicios, distintas de las comprendidas en el artículo 13 del citado Reglamento, cuya contraprestación esté comprendida en la base imponible de las importaciones de los bienes a que se refieran, de acuerdo con lo establecido en el artículo 54 del mismo Reglamento.

Dicha exención sólo se aplicará cuando el sujeto pasivo que preste los servicios disponga de una 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;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento mencionado preceptúa que en las importaciones de bienes, la base imponible resultará de adicionar al Valor en Aduana, entre otros, los gastos accesorios y complementarios tales como comisiones, embalajes, portes, transportes y seguros que se produzcan desde la entrada en el territorio peninsular español y las islas Baleares hasta el primer lugar de destino en el interior de dichos territorios;

Considerando que, al no distinguir las normas reguladoras del Impuesto, las anteriores exenciones serán de aplicación incluso en relación con los servicios accesorios y complementarios a las importaciones de bienes exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que la regla anterior será aplicable en relación con las mudanzas internacionales referentes a objetos personales, mobiliario y objetos de uso doméstico, ya que los gastos de transporte, desembalaje y colocación pueden considerarse como accesorios a la importación de dichos bienes usados;

Considerando que el Real Decreto 669/1986, de 21 de marzo («Boletín Oficial del Estado» de 10 de abril), no establece beneficio

fiscal alguno en relación con los servicios de mudanza de efectos personales, mobiliario y bienes de uso doméstico pertenecientes a las Fuerzas de los Estados Unidos de América,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta formulada por la Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM):

Primero.-Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de mudanzas internacionales por la parte de trayecto realizada en el territorio peninsular español y las islas Baleares, las aguas jurisdiccionales y el espacio aéreo correspondiente, así como los servicios complementarios y accesorios prestados en los territorios citados.

Segundo.-Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, en las condiciones y con los requisitos previstos en el Reglamento de dicho Impuesto, los transportes accesorios a las importaciones de bienes en el territorio peninsular español o las islas Baleares en las condiciones establecidas en el Reglamento del Impuesto citado, aunque dichas importaciones estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Tercero.-Los servicios de mudanza, transporte, desembalaje y colocación de objetos personales, mobiliario y objetos de uso doméstico, cuya importación esté exenta del Impuesto, se consideran accesorios a la importación de dichos bienes y, en consecuencia, están exentos del Impuesto.

Cuarto.-También están exentos del Impuesto los servicios a que se refiere el apartado tercero anterior cuando se subcontraten con otras Empresas total o parcialmente y siempre que las operaciones se concierten directamente con el propio importador o por persona que actúe por cuenta del mismo y se cumplan los demás requisitos previstos en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Quinto.-Los criterios interpretativos anteriores se aplicarán incluso en los casos en que los bienes a que se refieran sean importados por las Fuerzas de los Estados Unidos de América.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

754

RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada, con fecha 9 de mayo de 1986, por el Gremio de Comerciantes de Animales de Compañía y Ornamentación de Barcelona, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito por el que el Gremio de Comerciantes de Animales de Compañía y Ornamentación de Barcelona formula consulta vinculante en relación 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 el citado Gremio 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 el régimen de tributación aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido de las operaciones referentes a aquellos empresarios individuales, comerciantes minoristas de semovientes (animales de compañía y ornamentación) y de otros artículos propios de la actividad (jaulas, piensos, correas, etc.), teniendo en cuenta que algunos de los animales son adquiridos directamente a particulares;

Considerando que, en particular, la cuestión que se suscita es si los referidos comerciantes pueden acogerse al régimen especial del Recargo de equivalencia;

Considerando que, si bien el artículo 142 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 el régimen especial del Recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y que comercialicen al por menor artículos de cualquier naturaleza no excluidos en el número 2 de dicho artículo, resulta necesario interpretar dicho precepto aplicando las reglas de la lógica.

Los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido constituyen sistemas legalmente establecidos para facilitar la exacción del impuesto en relación a determinadas categorías de sujetos pasivos respecto de los cuales la aplicación del régimen ordinario sería especialmente dificultosa. Las normas reguladoras de dichos regímenes especiales no pueden ser interpretadas de forma tal que en lugar de facilitar la exacción del impuesto determinen la supresión de toda tributación;

Considerando que la eventual aplicación del régimen especial del Recargo de equivalencia en relación a bienes adquiridos por los