

# I. Disposiciones generales

## JEFATURA DEL ESTADO

16765 LEY 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

JUAN CARLOS I,

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.  
Saber: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley:

### I. FUNDAMENTOS DE LA INTRODUCCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La reforma de la imposición indirecta española viene exigida no sólo por imperativos de nuestra futura adhesión a la Comunidad Económica Europea, sino también por razones objetivas de indudable relevancia.

La figura central del sistema tributario indirecto español, el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, es un tributo en cascada que grava el importe total de la contraprestación en las transacciones de bienes o servicios que se realizan en cada una de las fases del proceso de producción o distribución de los mismos. Al no poder efectuarse las deducciones o compensaciones de las cargas impositivas soportadas en las fases anteriores, su incidencia sobre el consumidor final se incrementa a medida que aumenta el número de transacciones del proceso productivo.

La acusada falta de neutralidad interior del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas constituye un importante factor de interferencia en la correcta asignación de los recursos económicos que impulsa a la utilización de ciclos productivos cortos, y a la concentración empresarial.

Desde el prisma del comercio exterior la falta de neutralidad y transparencia de los impuestos en cascada constituye un factor muy relevante que determinó la desaparición de esta modalidad de impuesto en el área territorial de la Comunidad Económica Europea. En efecto, al no ser posible el conocimiento preciso de las cargas tributarias soportadas por los productos exportados, las compensaciones a los exportadores se instrumentan con frecuentes errores, que pueden ocasionar, según los casos, una deficiente compensación a dichos exportadores, o el establecimiento de eventuales y no deseadas primas a la exportación, con el consiguiente riesgo de la posible exigencia de derechos compensatorios a las exportaciones españolas.

Pese a su titulación, el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas carece de generalidad. Importantes sectores productivos y fases muy relevantes del proceso de producción y distribución de bienes no están gravadas por el citado tributo.

La falta de neutralidad interior y su deficiente generalidad contribuyen a deteriorar gravemente la capacidad recaudatoria del impuesto mencionado.

El impuesto sobre las ventas en cascada, por carecer del mecanismo que permite la deducción de las cuotas impositivas soportadas en las fases anteriores del proceso productivo, incide de manera más intensa sobre los bienes de equipo adquiridos por la Empresa, los cuales resultan doblemente gravados en su adquisición y en la enajenación de los productos finales del proceso, al integrarse como coste en el precio final de los bienes o servicios sometidos al Impuesto.

Finalmente, resulta oportuno destacar que el sistema fiscal indirecto español está integrado por un conjunto de tributos notoriamente complejo, cuyas dificultades de interpretación y aplicación contribuyen a incrementar en medida importante la denominada presión fiscal indirecta.

La nueva figura central de la imposición indirecta española será el Impuesto sobre el Valor Añadido.

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo neutral, tanto en el contexto interno como en el internacional. Su incidencia sobre el consumidor es siempre la misma, cualquiera que sea la longitud y circunstancias de los procesos de producción o distribución de bienes y servicios.

La mecánica de funcionamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido permite cuantificar exactamente la carga tributaria soportada por cada producto en cualquier fase de su proceso productivo.

El funcionamiento de los ajustes en frontera no resulta, en absoluto, interferido por el IVA, que exonera en forma plena las operaciones que tienen lugar en el proceso exportador y sujeta a las importaciones a los mismos tipos impositivos y les otorga los mismos beneficios fiscales vigentes en el interior de cada país.

La absoluta neutralidad y transparencia del IVA, respecto del comercio exterior, justifican su elección como tributo de general aplicación en la Comunidad Económica Europea para garantizar el juego limpio en las transacciones internacionales.

La Comunidad Económica Europea ha establecido normas de armonización de los impuestos indirectos, de acatamiento obligado por los Estados miembros, que configuran el ámbito de aplicación del Impuesto con criterios de amplia generalidad.

La neutralidad y generalidad del Impuesto sobre el Valor Añadido determinan su gran capacidad recaudatoria, que permitirá obtener, si se considerase oportuno en el futuro, importantes incrementos en los ingresos públicos, sin producir distorsiones en el funcionamiento de la economía.

En definitiva, el mencionado tributo constituirá un instrumento apto para contribuir eficazmente al logro de los objetivos de política económica que se fijen en cada coyuntura.

A este respecto parece oportuno destacar la incidencia positiva del IVA sobre la inversión empresarial. En efecto, la puesta en vigor del IVA por primera vez en Francia, en 1954, estuvo motivada por la necesidad de fomentar la inversión empresarial en una época de acusada atonía inversora. La especial aptitud del IVA para fomentar la inversión constituye uno de los factores que más han contribuido a la rápida y en cierto modo sorprendente expansión de este tributo en más de treinta países de características socioeconómicas muy diversas.

El Impuesto sobre el Valor Añadido se configura como el tributo básico de la imposición indirecta española. Absorberá la totalidad de los tributos actualmente establecidos sobre la cifra de negocios de las Empresas, determinando la desaparición de los mismos y de los actuales mecanismos de ajustes fiscales en frontera.

En torno al nuevo eje de la imposición indirecta se reordenará el sistema tributario indirecto español, en el que subsistirán como figuras más importantes el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, los Impuestos Especiales y los Derechos del Arancel Aduanero.

### II. AMBITO OBJETIVO DE APLICACION

Aunque el Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que incide sobre el consumo, se exige fundamentalmente, con ocasión de las transacciones, entregas de bienes y prestaciones de servicios, realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, si bien el mantenimiento de su neutralidad en el comercio internacional hace preciso gravar las importaciones de bienes con independencia de la condición del importador, es decir, tanto si se realizan por empresarios o profesionales como si se efectúan por particulares.

El artículo 4 de la Ley determina el concepto de empresario o profesional en coherencia con el 4 de la Sexta Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas de 17 de mayo de 1977 y el 18 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Lo que caracteriza a la actividad empresarial o profesional, según dicho artículo de la Ley, es la realización de una actividad económica con habitualidad y por cuenta propia.

La nota de habitualidad califica subjetivamente al empresario o

profesional, pero no objetivamente, a las operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, que, a diferencia del vigente Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, somete a gravamen la totalidad de las transacciones de contenido económico, efectuadas por empresarios o profesionales, tanto si son típicas y habituales como si tienen carácter meramente ocasional.

En coherencia con ello, el artículo 3 de la Ley, en relación con los artículos 6 y 7, considera sujetas al Impuesto la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional efectuadas a título oneroso, e incluso determinadas operaciones realizadas a título lucrativo, y otras que no implican auténticas transferencias a terceros, tales como las transferencias de bienes del patrimonio empresarial o profesional al patrimonio personal de los sujetos pasivos, o la aplicación total o parcial de los mismos bienes al uso o consumo del propio contribuyente, al margen de su actividad empresarial o profesional, y las meras afectaciones de bienes integrados en el patrimonio empresarial o profesional a otro sector de actividad económica diferenciado, cuyo régimen de deducciones sea independiente, o a un uso distinto como bienes de inversión. Sin embargo, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 5, números 6 y 7 de la Sexta Directiva comunitaria, el autoconsumo de bienes no constituirá una operación sujeta al Impuesto cuando el sujeto pasivo no haya efectuado la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o importación de los bienes a que se refiera o de sus elementos componentes.

Con el fin de no distorsionar el funcionamiento de las actividades empresariales o profesionales el artículo 5 de la Ley establece otros supuestos de operaciones no sujetas al Impuesto, tales como la transmisión global de un patrimonio empresarial o profesional y las entregas de muestras gratuitas u objetos publicitarios de escaso valor para la promoción de las actividades empresariales o profesionales, todo ello en coherencia con el artículo 5, números 8 y 6 de la Sexta Directiva comunitaria antes mencionada.

De conformidad con el artículo 4, número 5, de la Sexta Directiva comunitaria, no se sujetan al Impuesto las actividades que los Entes públicos realicen en régimen de Derecho Público, salvo los casos en que la no sujeción sea susceptible de ocasionar distorsiones en el funcionamiento de los mecanismos del mercado, en especial cuando se trate de las actividades descritas en el anexo D de la misma Directiva. El criterio concreto utilizado para determinar dichas actividades se fundamenta en la naturaleza tributaria de la contraprestación a percibir.

### III. AMBITO ESPACIAL

El ámbito de aplicación del Impuesto queda limitado al territorio peninsular español e islas Baleares, no extendiéndose a Canarias, a Ceuta ni a Melilla.

La no aplicación del Impuesto en Canarias, Ceuta y Melilla hace imprescindible el establecimiento de los mecanismos característicos de los ajustes fiscales en frontera en las transacciones efectuadas entre dichos territorios, por exigencias de la propia naturaleza del Impuesto y de las normas de armonización vigentes en la Comunidad Económica Europea.

Razones históricas y geográficas, derivadas de las especiales características económicas de los citados territorios, justifican las evidentes complicaciones técnicas, que la diferenciación territorial antes descrita introduce en la normativa del Impuesto.

Al igual que respecto de los demás tributos básicos, se dispone que en las demás Comunidades Autónomas el Impuesto se exigirá de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley y en las normas reguladoras de los regímenes de convenio, concierto o, en su caso, cesión de tributos que le sean aplicables.

### IV. EL HECHO IMPONIBLE

Siguiendo los precedentes del Derecho Comparado y de la Sexta Directiva de la Comunidad Económica Europea, la Ley distingue tres categorías de hechos imposables. Las dos primeras, entregas de bienes y prestaciones de servicios, corresponden exclusivamente a operaciones realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional. La tercera, importaciones de bienes, es independiente de la condición del sujeto que las realiza.

Se considera entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

De acuerdo con los principios inspiradores de las normas de armonización comunitarias se incluyen entre las entregas de bienes no solamente las operaciones cuya eficacia traslativa es evidente, sino también otras de contenido económico análogo.

En coherencia con la Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que inciden sobre aportaciones de capitales, la Ley establece en su artículo 6, número 2, apartado quinto, que la sujeción al IVA de las aportaciones de bienes a sociedades y comunidades de bienes se

efectuará sin perjuicio de la tributación que proceda, con arreglo a las normas reguladoras del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto «actos jurídicos documentados» y «operaciones societarias».

El artículo 6 citado de la Ley conceptúa como entrega el denominado autoconsumo de bienes en sus diversas modalidades: Transmisiones a título lucrativo, transferencias al patrimonio personal o al consumo propio del sujeto pasivo y afectación de bienes del patrimonio empresarial o profesional a otro sector diferenciado de su actividad económica o a su utilización específica como bienes de inversión.

El concepto de prestación de servicios tiene un carácter residual, determinándose en la Ley con una gran amplitud que trasciende su mero significado jurídico. Prestación de servicios a efectos del Impuesto es toda operación realizada en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional que no tenga la consideración de entrega de bienes con arreglo al artículo 6 de la Ley.

Posteriormente, el artículo 7 hace una descripción no limitativa de algunas de las categorías más relevantes de prestaciones de servicios.

### V. EXENCIONES

El establecimiento de exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido constituye un factor perturbador del funcionamiento del tributo y de sus efectos en el sistema económico general.

No obstante, la Sexta Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas considera conveniente establecer una lista común de exenciones que, incorporada a las legislaciones internas de todos los Estados miembros, asegure un régimen equitativo en la contribución de todos ellos al presupuesto comunitario, garantizando, al mismo tiempo, la neutralidad exterior del Impuesto.

La adopción de la lista común de las exenciones establecidas en las normas de armonización comunitarias, requisito insoslayable para la adhesión de España a la Comunidad Económica Europea, supondrá una modificación importante del sistema de beneficios fiscales, actualmente vigente en el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

Las exenciones introducidas en la Ley afectan al tráfico interior y al exterior.

El artículo 8 de la Ley regula las exenciones en operaciones interiores, en concordancia con el artículo 13 de la Sexta Directiva comunitaria.

La vigente exención de los servicios estatales de Correos y Telégrafos y de los prestados por la Compañía Telefónica Nacional de España quedará limitada a los servicios públicos postales, sin perjuicio de los efectos que ello pudiera producir en las relaciones contractuales existentes entre el Estado y la citada Compañía.

El ámbito de las actuaciones sanitarias constituye uno de los sectores que determinarán el reconocimiento de más amplios beneficios fiscales en el Impuesto sobre el Valor Añadido, si bien, tanto el artículo 13 de la Sexta Directiva comunitaria como el 8 de la Ley limitan los citados beneficios a la sanidad humana, sin extenderlos a la sanidad animal.

De indudable trascendencia social son las exenciones establecidas respecto de las prestaciones de servicios directamente relacionadas con la protección a la infancia y a la juventud, la asistencia social, la seguridad social, las actividades educativas, la cultura y la práctica del deporte o la educación física, cuyo alcance y límites se ajustan estrictamente a las normas de armonización vigentes en la CEE.

Aunque la sujeción al Impuesto se produce cualesquiera que sean los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular, se establecen exenciones concretas en favor de determinadas Entidades sin fines de lucro.

Fundamentos de carácter técnico justifican los beneficios fiscales establecidos a favor de las Entidades cuyos miembros realicen exclusivamente operaciones exentas del Impuesto y las que afectan a determinadas entregas de bienes, cuya adquisición no hubiera determinado el derecho a deducir a favor del sujeto pasivo.

No obstante su discutible fundamento objetivo, las mismas razones de armonización fiscal comunitaria determinan el establecimiento de una amplia gama de exenciones relativas a operaciones de seguro y financieras.

El carácter peculiar de los bienes inmuebles y las especialidades de su tráfico jurídico justifican la oportunidad de instrumentar especialidades normativas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, que incide sobre dichos bienes y operaciones.

Siguiendo los criterios establecidos en el artículo 13, B), h), de la Sexta Directiva, la Ley exonera las entregas de terrenos que no sean inmediatamente aptos para la edificación. Con el fin de evitar la ruptura de la cadena de deducciones en las fases intermedias del proceso de producción de edificaciones, se dispone que la exención no se extenderá a los terrenos en los que existan edificaciones en

curso de construcción ni a las primeras transmisiones de terrenos urbanizados.

La misma finalidad —someter a gravamen efectivo exclusivamente el proceso de producción de las edificaciones— determina la conveniencia de exonerar las segundas y ulteriores transmisiones de edificaciones, cuyo proceso de construcción hubiese concluido, en concordancia con lo establecido en el artículo 13, B), g), de la Sexta Directiva.

Asimismo, de conformidad con los criterios normativos contenidos en el artículo 13, B), b), de la Sexta Directiva, se establece la exención de los arrendamientos, calificados como servicios a efectos del Impuesto, relativos a terrenos y viviendas, sin perjuicio de las excepciones expresamente mencionadas, entre las que las referentes al arrendamiento con opción de compra se fundamentan en la conveniencia de no distorsionar el funcionamiento de dicha actividad económica.

Puesto que una parte relevante de los juegos de azar son explotados directamente por organismos públicos en régimen de monopolio y las actividades de esta naturaleza explotadas por particulares están sujetas ordinariamente a una tasa fiscal, razones económicas y técnicas justifican su exoneración del Impuesto, para evitar la doble imposición y reducir la presión fiscal indirecta.

La exención de las entregas de objetos artísticos efectuadas por sus autores responde a orientaciones normativas de próxima vigencia en la Comunidad Económica Europea, plasmadas en el artículo 2, número 2, de la Propuesta de Séptima Directiva, presentada por la Comisión al Consejo de la Comunidad el 11 de enero de 1978.

El artículo 8, número 2, de la Ley define el concepto de Entidades o establecimientos de carácter social, de conformidad con el artículo 13, letra A, número 2, de la Sexta Directiva comunitaria.

Las exenciones de las entregas de bienes con destino a la exportación y la concesión al sujeto pasivo del derecho a recuperar la carga impositiva soportada en las adquisiciones de bienes y servicios utilizados en dichas operaciones, constituye una parte del mecanismo que garantiza la neutralidad del Impuesto en las transacciones internacionales. Los mencionados beneficios fiscales se regulan en el artículo 9 de la Ley, en el que se amplía el ámbito de la exención para incluir también a las prestaciones de servicios accesorias directamente relacionadas con las exportaciones de bienes. Asimismo, estarán exentas las prestaciones de servicios de intermediarios cuando intervengan en las operaciones descritas en el artículo 9 o en las realizadas fuera del ámbito territorial de aplicación del Impuesto.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15, número 5 y siguientes, de la Sexta Directiva comunitaria, el artículo 10 de la Ley reconoce la exención de una serie de operaciones que se consideran asimiladas a las exportaciones, tales como las entregas y determinados servicios relativos a los buques y aeronaves que se utilizan en la navegación internacional, las entregas de productos de avituallamiento para los citados buques y aeronaves y las prestaciones de servicios realizadas para atender las necesidades directas de dichos medios de transporte.

Y en el artículo 11 de la Ley, que se adapta a la normativa comunitaria contenida en el artículo 16 de la Sexta Directiva, se declaran exentas las entregas de bienes con destino a las zonas francas, depósitos francos y depósitos aduaneros, así como las prestaciones de servicios relacionadas con dichas entregas y las operaciones relativas a los mencionados bienes y efectuadas en las áreas indicadas. La circunstancia de que los bienes introducidos en estas áreas se destinan finalmente al extranjero ha motivado la oportunidad de adelantar el beneficio de la exención, y de la consecuente devolución de los impuestos interiores, a un momento anterior al de la efectiva exportación.

## VI. LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE

La localización del hecho imponible en el contexto internacional tiene una gran relevancia en orden a la determinación de la sujeción al Impuesto.

Las Directivas de la Comunidad Económica Europea han establecido normas minuciosas reguladoras de los criterios de localización del hecho imponible, de necesaria aplicación por los Estados miembros, con el fin de evitar posibles supuestos de doble imposición o no sujeción al IVA en el ámbito comunitario.

La Ley establece reglas de localización del hecho imponible a los exclusivos efectos de la determinación del ámbito de eficacia territorial del Impuesto en el contexto internacional y, en su caso, de las relaciones con Canarias, Ceuta y Melilla. Dichas normas no son de aplicación a los efectos de la determinación de la competencia gestora de las Comunidades Autónomas.

## VII. DEVENGO DEL IMPUESTO

Los criterios de fijación del devengo del Impuesto en operaciones interiores son parcialmente similares a los actualmente vigentes en el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, cuyo fundamento viene avalado por una larga experiencia.

Por regla general, el Impuesto se devengará en el momento en que se realicen las prestaciones que constituyen el contenido de las operaciones sujetas a gravamen.

La propia naturaleza de las operaciones de tracto sucesivo hace preciso instrumentar un criterio alternativo de devengo: El momento en que sea exigible el precio correspondiente a cada prestación parcial.

Asimismo, cuando las operaciones sujetas a gravamen originen pagos anticipados a cuenta de la futura prestación, se adelantará el devengo al momento del cobro por las cantidades efectivamente percibidas.

## VIII. SUJETO PASIVO

En coherencia con lo establecido en el artículo 21 de la Sexta Directiva comunitaria estarán obligados al pago del Impuesto en operaciones interiores las personas o Entidades que realicen las entregas de bienes y prestaciones de servicio sujetas al mismo.

No obstante, al ser el Impuesto sobre el Valor Añadido un tributo establecido sobre el consumo, la repercusión obligatoria de las cuotas integras traslada la carga impositiva a las fases posteriores del proceso de producción o distribución de bienes y servicios hasta alcanzar al consumidor final.

En los casos en que las personas o Entidades que realicen las operaciones sujetas no estén establecidas en España, la Ley, de acuerdo con el artículo 21, número 1, letra a), de la Sexta Directiva, considera obligados al pago del Impuesto a los empresarios o profesionales para quienes se realicen dichas operaciones.

## IX. LA BASE IMPONIBLE

Las Directivas comunitarias han determinado los criterios de configuración de la base imponible aplicables en los Estados miembros de la Comunidad Económica Europea. El fundamento de la labor armonizadora radica, de una parte, en la oportunidad y conveniencia de salvaguardar la neutralidad del tributo en las transacciones internacionales y, de la otra, en la política de financiación de la Comunidad Económica Europea, mediante los denominados «recursos propios».

En armonía con lo dispuesto en el título VIII de la Sexta Directiva, la Ley establece reglas de fijación de la base imponible, diferenciadas respecto de las operaciones interiores (entregas de bienes y prestaciones de servicios) y de las importaciones.

En las operaciones interiores la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo. Este criterio de determinación de la base imponible en la imposición sobre la cifra de negocios de las Empresas no constituye ninguna novedad en nuestro sistema fiscal, por cuanto ya regía respecto de otros tributos indirectos tras la reforma llevada a cabo por la Ley de Régimen Transitorio de la Imposición Indirecta. Las partidas positivas y negativas que configuran la base imponible son muy semejantes a las recogidas en el artículo 12 del actual texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, si bien ha sido preciso efectuar algunas modificaciones relevantes para adaptar la Ley a los criterios de armonización vigentes en la Comunidad Económica Europea. Formarán parte de la base imponible todos los tributos y gravámenes de cualquier naturaleza que recaigan sobre las operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Asimismo, la Ley dispone la rectificación de la base imponible cuando la contraprestación de las operaciones gravadas se modifique o éstas queden sin efecto.

Las reglas especiales de fijación de la base imponible tienen por objeto prevenir actuaciones fraudulentas, establecer criterios para valorar la contraprestación, cuando ésta no consista en dinero, determinar la regla de aplicación en las operaciones efectuadas sin contraprestación y, finalmente, evitar distorsiones en las operaciones realizadas por comisionistas en nombre propio y por cuenta de sus clientes.

## X. LAS IMPORTACIONES

1. Dada la peculiaridad de las importaciones frente a los otros dos hechos imponibles del Impuesto (entregas de bienes y prestaciones de servicios), y siguiendo el precedente de las legislaciones de algunos países comunitarios, la Ley regula en un Título específico, concretamente el II, el régimen fiscal de dichas operaciones de importación.

## 2. Hecho imponible.

En el artículo 20 de la Ley se contiene el concepto de importación.

La delimitación, a los efectos del IVA, de dos áreas territoriales independientes —el territorio peninsular español y las islas Baleares de una parte y las islas Canarias, Ceuta y Melilla de la otra— hace preciso instrumentar los mismos mecanismos establecidos con terceros países respecto de las relaciones comerciales que se produzcan entre ambas zonas territoriales, al objeto de mantener la neutralidad del Impuesto en los intercambios comerciales. Por ello se define la importación en el territorio peninsular español e islas Baleares como la entrada de bienes en dichos territorios, cualquiera que sea su procedencia, incluso cuando ésta sea de Canarias, Ceuta o Melilla.

El régimen de beneficios fiscales establecidos en favor de los bienes importados o situados al amparo de regímenes aduaneros suspensivos o de áreas exentas, determina la necesidad de gravar como importaciones las declaraciones a consumo de los bienes que se hubiesen colocado y permanecido en las indicadas situaciones, beneficiándose de las exenciones establecidas al efecto.

Análogos fundamentos justifican la sujeción al Impuesto, en concepto de importación, de los cambios de afectación de los buques, aeronaves o bienes incorporados a los mismos que hubiesen sido objeto de importaciones exentas o de entregas declaradas exentas como operaciones asimiladas a la exportación, cuando se modifiquen las condiciones en virtud de las cuales se hubiesen aplicado las referidas exenciones, así como también las adquisiciones en el interior de bienes, cuya importación o entrega se hubiese beneficiado de exención, por estar destinados a Embajadas, Consulados y Organismos internacionales o al uso de las personas afectas al servicio de los mismos.

## 3. Exenciones.

En los artículos 21 y 22 de la Ley, y en armonía con los artículos 14 y 16, 1, A), de la Sexta Directiva, se declaran exentas determinadas operaciones de importación.

Dichos beneficios fiscales forman parte del conjunto de instrumentos de técnica jurídica, cuya finalidad es asegurar la neutralidad del Impuesto en el tráfico exterior, además de facilitar el comercio internacional y evitar distorsiones en la actividad de determinados sectores económicos.

En el artículo 21 se enumeran las exenciones relativas a las importaciones definitivas de bienes.

Con el fin de garantizar la neutralidad del Impuesto se declaran exentas las importaciones de aquellos bienes cuya entrega en el interior goza de exención, como ocurre con los buques y aeronaves destinados a la navegación internacional o con los avituallamientos de estos medios de transporte.

Asimismo, gozarán de exención las importaciones de bienes que tienen por objeto facilitar el traslado de las pertenencias de las personas que cambian de residencia, de los bienes destinados a promocionar los intercambios comerciales y de aquellos que persiguen atender determinados fines sociales, coincidiendo generalmente con las franquicias aduaneras.

También disfrutan de exención las reimportaciones de bienes en el mismo estado en que se exportaron, para evitar la doble imposición que se produciría si se gravasen.

La protección a la pesca, que tradicionalmente inspira a las legislaciones fiscales comunitarias, justifica la exención de la importación por vía marítima de los productos no transformados que hayan sido capturados por los armadores de los buques de pesca.

Para evitar la doble incidencia del Impuesto se declaran también exentas las prestaciones de servicios cuyo valor está incluido en la base imponible de las importaciones de bienes.

Finalmente, el contenido de los Convenios y Acuerdos internacionales suscritos por España obliga al reconocimiento de las exenciones previstas en los números 8 a 11 del artículo 21 de la Ley, relativas a las importaciones en los regímenes diplomático y consular, a las efectuadas por Organismos internacionales y a las que tengan lugar al amparo de convenios culturales, científicos, técnicos o referentes al tráfico con los países limítrofes.

En el artículo 22 de la Ley se comprenden las exenciones que se refieren a las importaciones de bienes en regímenes suspensivos o de áreas arancelarias exentas.

Las exenciones relativas a los regímenes suspensivos se justifican por razones de simplificación administrativa y eliminación de costes innecesarios, ya que los bienes importados en dichos regímenes normalmente se reexportan, y el Impuesto exigido a la entrada habría de devolverse a la salida; y en cuanto a las áreas exentas, el carácter casi extraterritorial de las mismas determina la necesidad de posponer la exacción del Impuesto al momento en que, eventualmente, los bienes fuesen introducidos en el territorio común para su consumo.

## 4. El devengo.

Con el fin de eliminar posibles distorsiones en la aplicación del Impuesto, la Ley, acogiéndose a la facultad que atribuye a los

Estados miembros de la Comunidad Económica Europea el artículo 10, número 3, párrafos 2 y 3 de la Sexta Directiva, hace coincidir el devengo en las importaciones con el momento establecido al efecto para los derechos aduaneros: El de la solicitud de importación a la Aduana, cuando dicha solicitud es admitida por esta oficina al cumplirse los requisitos exigidos por la legislación aduanera.

## 5. Sujeto pasivo.

En las importaciones de bienes son sujetos pasivos quienes realicen las importaciones, con independencia de su condición.

Además de los viajeros que, por ser consumidores finales, no podrán deducir las cuotas satisfechas a la importación, la Ley precisa que se consideran importadores los verdaderos destinatarios de las mercancías, ya que sólo ellos podrán deducir las cuotas satisfechas a la importación de los bienes que utilicen en las operaciones que originen el derecho a la deducción.

La coherencia con las normas aduaneras determina el establecimiento de supuestos de responsabilidad solidaria o subsidiaria, referidos a las asociaciones garantes, a la Renfe y a los Agentes de Aduanas.

## 6. Base imponible.

De los posibles criterios aplicables para la determinación de la base imponible en las importaciones de bienes, la Ley ha optado por el de adicionar al «Valor en Aduana» los tributos satisfechos con ocasión de la importación y los gastos que se produzcan hasta el primer lugar de destino en el interior del país. De esta forma, se objetiva en lo posible la base imponible.

Normas especiales establecen los criterios para la determinación de la base imponible en los supuestos de importación definitiva de bienes que, previamente, se hubiesen colocado al amparo de regímenes aduaneros, suspensivos o de áreas exentas.

## XI. EL TIPO IMPOSITIVO

El impuesto sobre el Valor Añadido, además de ser medio para recaudar ingresos públicos, constituye un instrumento de política económica de singular eficacia. La determinación de los tipos impositivos del citado tributo debe responder a los criterios de política económica vigentes en cada momento.

La proliferación excesiva de tipos impositivos dificulta notoriamente el funcionamiento de un tributo que, como el Impuesto sobre el Valor Añadido, es eminentemente formal, pues obligaría a instrumentar una organización compleja que permita distinguir en cada factura las bases y cuotas correspondientes a las operaciones gravadas según los tipos impositivos aplicables, lo cual resultaría especialmente costoso para determinadas Empresas, en particular los establecimientos minoristas, contribuyendo en forma patente a incrementar la presión fiscal indirecta. Por ello, la generalidad de los países que tienen implantado el IVA han ido reduciendo progresivamente el número de tipos impositivos en vigor, siendo la tendencia general en la Comunidad Económica Europea la reducción de la variedad a únicamente dos o tres tipos impositivos.

Los criterios de determinación de los bienes de consumo suñuario son parcialmente coincidentes con los vigentes en el Impuesto sobre el Lujo, que, no obstante, han sido debidamente actualizados, limitando su ámbito objetivo con el fin de evitar perturbaciones en el tráfico comercial.

La necesidad de armonizar nuestra legislación con la comunitaria ha llevado a fijar el tipo reducido en un montante adecuado que permita ordinariamente la deducción de las cuotas impositivas del Impuesto soportado en la fase anterior, prescindiendo del llamado tipo cero.

El tipo ordinario del 12 por 100 es notablemente moderado en comparación con los vigentes en otros países de la Comunidad Económica Europea. Para su determinación se han tenido en cuenta los objetivos de política económica y fiscal que inspiran la Ley.

## XII. DEDUCCIONES

La Ley perfecciona y completa sustancialmente la normativa reguladora del régimen de deducciones contenida en anteriores proyectos de Ley del IVA, con el fin de concretar los elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.

Son objeto de regulación los requisitos y el procedimiento de la deducción, de acuerdo con las normas y el espíritu de la Sexta Directiva comunitaria. Los criterios orientadores de las exclusiones y restricciones del derecho a deducir son los contenidos en las Propuestas de Directiva Duodécima y Decimotercera, que sintetizan la experiencia del régimen vigente en los diversos países comunitarios.

En los casos en que un mismo sujeto pasivo realice actividades empresariales o profesionales distintas, cuyo régimen de deducciones sea diferente, se dispone la obligatoriedad de aplicar con

independencia el régimen de deducciones respecto de cada una de ellas, salvo autorización en contrario.

Cuando el sujeto pasivo efectúe conjuntamente entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a deducir y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho, será de aplicación la regla de prorrata regulada en la Ley en sus dos modalidades: General o especial.

Con el fin de fomentar la inversión productiva, la Ley autoriza la deducción inmediata de las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes de inversión.

Sin embargo, para prevenir distorsiones en el funcionamiento del Impuesto, se establece la obligación de regularizar las deducciones inicialmente practicadas durante un plazo de cuatro años o, tratándose de inmuebles o edificaciones, de nueve años, a partir del siguiente al del inicio de la utilización efectiva de dichos bienes.

En los casos de transmisión de bienes de inversión durante el periodo de regularización se aplicarán los criterios normativos previstos en el artículo 20, número 3, de la Sexta Directiva.

Si los bienes de inversión son adquiridos con anterioridad al inicio efectivo de las actividades empresariales o profesionales no existen criterios adecuados para determinar el porcentaje de deducción aplicable. El artículo 46 de la Ley dispone la aplicación de un porcentaje de deducción provisional que será sustituido por el definitivo, determinado en función de las operaciones realizadas durante los tres primeros años naturales del ejercicio de la actividad.

### XIII. DEVOLUCIONES

En los supuestos en que el montante de las cuotas deducibles exceda del de las repercutidas en el mismo periodo de tiempo, el saldo a favor del sujeto pasivo deberá imputarse al periodo de liquidación inmediato posterior.

No obstante, con el fin de evitar dificultades financieras a la actividad empresarial, se reconoce el derecho a la devolución del saldo existente a favor del sujeto pasivo el día 31 de diciembre de cada año. Tratándose de contribuyentes que hayan realizado exportaciones u operaciones asimiladas cuyo importe global sea superior a 20 millones de pesetas, el derecho a la devolución se adelanta al término de cada uno de los periodos de liquidación, con las limitaciones cautelares que en la Ley se prevén.

Reglamentariamente se instrumentará un procedimiento ágil y flexible que contribuya a mejorar la competitividad exterior de las Empresas exportadoras.

La Octava Directiva comunitaria regula un procedimiento especial de devoluciones a favor de empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad Económica Europea que carezcan de establecimiento en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto. El artículo 51 de la Ley incorpora dicho procedimiento en los términos de dicha Directiva comunitaria.

### XIV. REGIMENES ESPECIALES

El elevado número de sujetos pasivos del futuro Impuesto sobre el Valor Añadido y la diferente condición de los mismos aconseja establecer regímenes especiales de aplicación del mencionado tributo.

1. Respecto de las pequeñas Empresas se establece el régimen simplificado, aplicable en los casos en que la cifra de negocio del sujeto pasivo no supere los 50.000.000 de pesetas, cuyas especialidades normativas más relevantes consistirán en la aplicación del régimen de estimación objetiva singular de cuotas tributarias y en la reducción de las obligaciones de índole contable y registral al mínimo imprescindible para garantizar el correcto funcionamiento y el adecuado control del Impuesto.

2. El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, será aplicable únicamente respecto de las actividades agrarias y las de pesca en agua dulce o piscifactorias, de carácter primario, excluyéndose las explotaciones que realicen operaciones de transformación industrial de sus productos.

Los términos de la Sexta Directiva comunitaria y el desarrollo de la fase negociadora para la adhesión de España a la Comunidad Económica Europea no permiten incluir a la ganadería independiente entre las actividades objeto de este régimen especial.

3. Los regímenes especiales de los bienes usados y el de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se inspiran en los criterios normativos de la Propuesta de Séptima Directiva presentada por la Comisión al Consejo de la Comunidad Económica Europea de 11 de enero de 1978 y las modificaciones de la misma de 16 de mayo de 1979. No obstante, se introducen las variaciones necesarias para simplificar su funcionamiento.

4. La regulación del régimen especial de las agencias de viajes se ajusta a las orientaciones contenidas en el artículo 26 de la Sexta Directiva comunitaria. Se aplicará a las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros.

La base imponible será el margen bruto de la agencia de viajes. Habida cuenta la dificultad y, en ocasiones, imposibilidad de conocer a priori el margen bruto de cada operación, se establece que, a efectos de cumplimentar sus declaraciones-liquidaciones, los sujetos pasivos podrán determinar la base imponible globalmente para cada periodo de liquidación respecto de las operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial.

5. Finalmente, se establecen dos regímenes especiales del comercio minorista: El régimen de determinación proporcional de las bases imponibles y el régimen del Recargo de equivalencia.

El régimen de determinación proporcional de las bases imponibles tiene por finalidad evitar las distorsiones que pudieran derivarse de la multiplicidad de tipos impositivos correspondientes a las diversas clases de operaciones realizadas por los comerciantes detallistas a los que no resulte de aplicación el régimen especial del Recargo de equivalencia.

El régimen especial del Recargo de equivalencia se establece con carácter provisional y se aplicará con carácter obligatorio a las personas físicas, comerciantes minoristas, que desarrollen su actividad en los sectores económicos que se determinen reglamentariamente.

Los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable dicho régimen especial no estarán obligados a ingresar en el Tesoro las deudas tributarias correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido. La exacción de dichas deudas se efectuará mediante el Recargo de equivalencia que sus proveedores les repercutirán e ingresarán a la Hacienda Pública. El régimen especial del Recargo de equivalencia permitirá a determinados minoristas reducir considerablemente sus obligaciones formales.

### XV. GESTION DEL IMPUESTO

Siguiendo la práctica habitual en nuestra imposición indirecta y en el Derecho Comparado, se establece con carácter general el sistema de autoliquidación y simultáneo ingreso para el pago del Impuesto.

No obstante, en las importaciones, el adecuado control del Impuesto hace preciso que la correspondiente liquidación se practique en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos arancelarios, sin que pueda realizarse su compensación en las declaraciones-liquidaciones a efectuar por los importadores que tuvieran la condición de empresarios o profesionales.

### XVI. OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS

La relevancia del Impuesto sobre el Valor Añadido, por su trascendencia recaudatoria y por constituir una importante fuente de información para la Administración tributaria, justifican la exigencia de determinadas obligaciones contables, de información y colaboración a cargo de los sujetos pasivos del Impuesto.

1. La aplicación masiva de métodos informáticos a la gestión del Impuesto tiene como presupuesto previo la disponibilidad de un censo adecuado, cuya actualización depende en gran medida de la colaboración de los sujetos pasivos, instrumentada mediante las oportunas declaraciones cuya obligatoriedad se establece en la Ley.

2. El control del Impuesto no puede realizarse sin el correspondiente soporte documental y contable. La Ley regula las obligaciones formales y registrales de los sujetos pasivos con criterios de gran flexibilidad, autorizando el establecimiento de fórmulas alternativas para su cumplimiento, con el fin de impedir perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales.

3. La aportación de informaciones sobre las operaciones cruzadas entre distintos empresarios o profesionales ha contribuido eficazmente a evitarse el fraude fiscal, proporcionando a la Inspección de Hacienda un valiosísimo instrumento de control. La perspectiva de los años transcurridos desde el establecimiento de dichas obligaciones de información permite perfeccionar la normativa aplicable, sin perjuicio de su desarrollo reglamentario.

### XVII. LIQUIDACION PROVISIONAL DE OFICIO

El procedimiento de liquidación provisional de oficio se regula en el artículo 70 de la Ley en términos análogos a los contenidos en otras legislaciones europeas. La experiencia de otros países avala la extraordinaria eficacia de este procedimiento en orden a impulsar el cumplimiento voluntario de la obligación de autoliquidar el Impuesto.

### XVIII. SUSPENSIÓN DEL INGRESO

Con el fin de disminuir las cargas financieras que pesan sobre los exportadores, algunos países comunitarios autorizan a efectuar las compras de los productos destinados a la exportación con suspensión de ingreso de las cuotas impositivas devengadas en las correspondientes entregas.

No obstante, el mecanismo de suspensión del ingreso origina dificultades administrativas y de control, y ha sido ocasión de notorios casos de fraude fiscal en otros países.

La Ley confiere al Gobierno la facultad de autorizar la suspensión de la exacción del Impuesto en los casos de adquisición por los exportadores de los bienes o servicios relacionados directamente con sus operaciones de exportación, cuando lo juzgue conveniente, a fin de mantener la competitividad de los productos españoles en el exterior.

### XIX. REGIMEN TRANSITORIO

La entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido supondrá un importantísimo cambio en la tributación de las actividades empresariales y profesionales, determinando la conveniencia de establecer medidas correctoras que garanticen la equidad tributaria y eviten previsibles desequilibrios en la actividad empresarial.

Con tal finalidad se establecen los correspondientes mecanismos destinados a corregir la doble incidencia de los impuestos soportados con anterioridad, a evitar perturbaciones en el ritmo de inversión empresarial que pudieran producirse ante la perspectiva de la puesta en vigor del Impuesto y, finalmente, a prevenir posibles efectos inflacionistas.

### XX. INFRACCIONES Y SANCIONES

Presupuesto necesario para el correcto funcionamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido es la disponibilidad de una Administración tributaria eficaz, dotada de los medios personales y materiales necesarios para garantizar su eficacia, que asegure la adecuada asistencia al contribuyente y la corrección de eventuales conductas insolidarias.

Con carácter complementario se considera conveniente potenciar la eficacia de las normas reguladoras del Impuesto mediante el establecimiento de un régimen de infracciones y sanciones coherente con las específicas modalidades de fraude fiscal del tributo, sin perjuicio de las normas de represión del fraude fiscal que se contengan en la Ley General Tributaria.

### XXI. DISPOSICION ADICIONAL

El régimen fiscal de las operaciones inmobiliarias se concreta en importantes exenciones que afectarán a entregas de terrenos rústicos, terrenos urbanos no edificables, segundas y ulteriores entregas de edificaciones, arrendamientos de determinados inmuebles, etc. Dichas operaciones estarían sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados si se efectuasen fuera del contexto de la actividad empresarial o profesional. La Disposición Adicional de la Ley evita eventuales distorsiones que pudieran generarse en el caso de que las mismas operaciones realizadas en el campo de las actividades empresariales o profesionales —exentas del IVA— no estuvieran sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

### XXII. DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Las disposiciones transitorias de la Ley determinan el régimen de tributación de las operaciones que se produzcan en los periodos de tiempo inmediatos a la entrada en vigor del IVA.

### XXIII. DISPOSICIONES FINALES

Las disposiciones finales de la Ley especifican la fecha de entrada en vigor del Impuesto y las normas que se derogarán cuando se produzca dicha circunstancia.

### TITULO PRELIMINAR

#### Naturaleza y ámbito de aplicación

#### Artículo uno. 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 esta Ley, las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales y las importaciones de bienes.

#### Artículo dos. Ámbito espacial.

1. Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español e islas Baleares, así como las importaciones de bienes en dichos territorios.

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 doce millas náuticas definido en el

artículo 3.º de la Ley 10/1977, de 4 de enero, y el espacio aéreo correspondiente.

2. El Impuesto se exigirá de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley y en las normas reguladoras de los regímenes de Concerto, Convenio o Cesión de Tributos que sean aplicables en cada Comunidad Autónoma.

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

4. 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

#### Artículo tres. Hecho imponible.

1. 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.

A los efectos de esta Ley, se asimilan a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a título oneroso las operaciones realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 6.º número 3, y 7.º número 3, de esta Ley.

2. 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.

3. 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.

#### Artículo cuatro. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

1. 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 extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

2. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley se reputarán empresarios o profesionales:

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

2.º Las sociedades mercantiles, en todo caso.

No tendrán la consideración de empresarios o profesionales las personas o entidades que realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito.

3. 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 del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las operaciones a que se refiere el artículo 3 de esta ley, se exija contribuir por la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales o de Actividades Profesionales y Artísticas.

4. 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 incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

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.

Se consideran edificaciones a los efectos de este Impuesto no sólo las viviendas y edificios urbanos, sino también todas las construcciones efectuadas, tanto en el suelo como en el subsuelo, siempre que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

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

- 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 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 de bienes o derechos del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo a su patrimonio personal.

#### Artículo cinco. 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 aquellas 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 u objetos publicitarios de escaso valor y las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito, realizadas unas y otras para la promoción de las actividades empresariales o profesionales.

4.º Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales o administrativas, así como los prestados a las cooperativas de trabajo asociado por los socios de las mismas.

5.º Las operaciones previstas en el artículo 6, número 3, apartados 1.º, 2.º, 3.º y 4.º, y en el artículo 7, número 3, apartados 1.º y 2.º, de esta Ley, siempre que no se le hubiere atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o importación de los bienes a que se refieran o de sus elementos componentes.

6.º Las entregas de bienes o 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.

No obstante, están sujetas en todo caso las operaciones que realicen 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 oficinas comerciales de publicidad y las de agencias de viajes.
- j) Explotación de cantinas y comedores de empresas, cooperativas, economatos y establecimientos similares.
- k) Enseñanza y alimentación, transporte y alojamiento accesorios de aquélla.
- l) Las comerciales o mercantiles de los Entes públicos de radio y televisión.

7.º Las prestaciones de servicios a título gratuito, distintas de las comprendidas en el artículo 7, número 3, apartados 1.º y 2.º, de esta Ley, 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.

#### Artículo seis. 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 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 mercaderías 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 bienes muebles corporales contruidos o ensamblados por el empresario previo encargo del dueño de la obra se considerarán, en todo caso, como entregas de bienes.

5.º Las aportaciones de 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.

7.º Las cesiones de bienes en virtud de contratos de venta a plazos con pacto de reserva de dominio y de arrendamientos-venta.

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

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

3. Igualmente se conceptúa como entrega el 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 del titular.

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 el párrafo anterior 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.

Los regímenes de deducción a que se refiere el párrafo anterior 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 40 de esta Ley, difiriesen entre sí en más de cincuenta puntos porcentuales.

b) Los sectores acogidos a los regímenes especiales siguientes: Simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca o del Recargo de equivalencia.

4.º La afectación o, en su caso, el cambio de afectación de bienes contruidos, 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.

Lo dispuesto en el párrafo anterior 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.

#### Artículo siete. 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 anterior.

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 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.º Las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización.
- 11.º Las prestaciones de hospitalización.
- 12.º Los préstamos y créditos.
- 13.º El derecho a utilizar instalaciones deportivas o recreativas.
- 14.º La explotación de ferias y exposiciones.
- 15.º 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, entendiéndose por tal:

- 1.º La transferencia de bienes y derechos, no comprendidos en el artículo anterior, 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

*Artículo ocho. 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.

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.

La exención no se extiende a 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.

4.º Las entregas de sangre y 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 prótesis dentales, así como la entrega, reparación y colocación, realizadas por los mismos, de prótesis dentales y ortopedias maxilares.

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 a la exención en la forma que se determine en el Reglamento del Impuesto.

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 las entregas de medicamentos o de material sanitario realizadas por cuenta de la Seguridad Social.

8.º Están exentas las siguientes prestaciones de servicios de asistencia social 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.

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.

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.

10.º 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.º 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.º 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.

El disfrute de esta exención requerirá su previo conocimiento por el Ministerio de Economía y Hacienda por el procedimiento que reglamentariamente se fije.

13.º Los servicios prestados por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos privados de carácter social a quienes 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.

14.º Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales 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.º El transporte de enfermos o heridos en ambulancias o vehículos especialmente adaptados para ello.

16.º 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.

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

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



a) Los depósitos en efectivo en sus diversas formas y las demás operaciones relacionadas con los mismos.

b) 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.

c) Las demás operaciones, incluida la gestión, relativas a préstamos o créditos efectuadas por quienes los concedieron.

d) La prestación de fianzas, avales, cauciones, garantías y créditos documentarios.

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

e) 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.

f) Las operaciones de compraventa, 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, oro o de otro metal.

g) 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.º, 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.

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

i) 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.

j) Los servicios de intervención en las operaciones descritas en las letras anteriores de este apartado 18.º prestados por Agentes de Cambio y Bolsa, Corredores de Comercio Colegiados y Notarios.

19.º 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 imposables de la tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias o de la tasa que grava los juegos de suerte, envite o azar.

20.º Las entregas de terrenos que no tengan la condición de edificables.

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, en las condiciones y con los límites que se determinen reglamentariamente.

No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas edificaciones 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.º Las entregas de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación inicial a las Juntas de Comprensión 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 parcelación en las condiciones señaladas en el párrafo anterior.

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

22.º 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.

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.

b) A las entregas de edificaciones para su inmediata rehabilitación por el adquirente, siempre que se cumplan los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, 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.

23.º Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley, y que tengan por objeto terrenos o viviendas, incluidos los anexos y garajes accesorios a estas últimas 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.

24.º 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.

25.º 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 32, números 4 y 5, y en el artículo 33 de esta Ley.

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

2. A efectos de lo dispuesto en este artículo se considerarán Entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurren los siguientes requisitos:

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

2.º 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.º Los socios, comuneros o partícipes de las Entidades o establecimientos, 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.º de este artículo.

*Artículo nueve. Exenciones relativas a las exportaciones.*

Están exentas:

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.

2. Las entregas de 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 las islas Baleares o por un tercero en nombre y por cuenta de éste.

Cuando se trate de entregas de bienes a viajeros residentes en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero, la exención sólo alcanzará a aquellas operaciones que se refieran a los bienes y se efectúen en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

Se excluyen de lo dispuesto en el presente número los 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 propio adquirente.

3. Las prestaciones de servicios consistentes en trabajos realizados sobre bienes muebles, adquiridos o importados para ser objeto de dichos trabajos en territorio peninsular español o islas Baleares y seguidamente enviados con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla o bien exportados definitivamente al extranjero por quien los prestó o por su destinatario no establecido en el territorio peninsular español o islas Baleares, o por terceros en nombre y por cuenta de cualquiera de ellos.

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, previo reconocimiento del derecho a la exención en la forma que reglamentariamente se determine.

5. Las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias, distintas de las que gocen de exención conforme al artículo 8.º de esta Ley, cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones o con los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla.

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.

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 efectúen en Canarias, Ceuta o Melilla o en cualquier Estado miembro de la Comunidad Económica Europea.

*Artículo diez. Exenciones en operaciones asimiladas a las exportaciones.*

Están exentas las siguientes operaciones:

1. Las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamiento total o arrendamiento de los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, asistencia marítima o pesca costera, así como las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos, incluso los equipos de pesca, incorporados en los citados buques después de su inscripción en el Registro de Matricula de Buques correspondiente o que se utilicen para su explotación situados a bordo de los mismos.

Se exceptúan de la exención las operaciones indicadas en el párrafo anterior relativas a los buques de guerra, deportivos o de recreo y a los objetos incorporados a los mismos.

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

1.º Los que realicen navegación marítima internacional.

2.º Los afectos al salvamento o a la asistencia marítima.

3.º 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, en general, de uso privado.

3. Las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamiento total o arrendamiento de las aeronaves utilizadas exclusivamente por las compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional, así como las entregas, reparaciones, mantenimiento y arrendamiento de los bienes incorporados en las citadas aeronaves después de su inscripción en el Registro de Aeronaves o que se utilicen para su explotación situados a bordo de las mismas.

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

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

6. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares en los casos y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

7. Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios destinadas 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.

8. Las entregas de oro al Banco de España.

9. 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.

10. Los transportes de viajeros y sus equipajes por vía marítima o aérea que, iniciados en el territorio peninsular español

o islas Baleares, terminen en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, o viceversa.

*Artículo once. Exenciones relativas a las áreas exentas y a los regímenes aduaneros suspensivos.*

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 y los bienes a que se refieran permanezcan al amparo de los regímenes de las indicadas áreas arancelarias exentas sin ser utilizados ni consumidos:

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.

Igualmente quedan exentas las prestaciones de servicios directamente relacionadas con las entregas a que se refiere el párrafo anterior.

2.º Las entregas de bienes que se encuentren en los mencionados regímenes de áreas exentas, así como las prestaciones de servicios relacionadas directamente con dichas entregas.

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

4.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 y 3.º anteriores.

2. También 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 y las prestaciones de servicios directamente relacionadas con dichas entregas.

2.º Las prestaciones de servicios que se refieren 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.

3. Las prestaciones de servicios que se declaran exentas en los números 1 y 2 de este artículo no comprenderán, en ningún caso, las que gocen de exención en virtud de lo establecido en el artículo 8 de esta Ley.

### CAPITULO III

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

*Artículo doce. 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 y Melilla o bien en el extranjero, las entregas de los mismos efectuadas 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.

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

*Artículo trece. Lugar de realización de las prestaciones de servicios.*

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 siguientes:

## 1. Regla general.

1.º 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.

2.º 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 bien en el extranjero, se entenderán prestados los servicios donde radique el establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de los mismos.

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.

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

## 2. Reglas especiales.

1.º Los servicios directamente relacionados con inmuebles, incluso el alquiler de cajas de seguridad, se entenderán realizados en el lugar donde radiquen los bienes inmuebles a que se refieran.

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

a) Los de carácter cultural, artístico, deportivo, científico, docente, recreativo o similares, así como los accesorios de los anteriores.

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

c) Los accesorios a los transportes, tales como carga y descarga, transbordo, depósito y servicios análogos.

d) 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.º 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 el número 1 de este artículo. No obstante, se entenderán realizados donde los bienes se utilicen efectivamente en los siguientes casos:

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

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

5.º 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:

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

b) Los servicios publicitarios.

c) Los servicios profesionales de asesoramiento, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros análogos, excepto los comprendidos en el número 2, apartado 1.º de este artículo.

d) El tratamiento de datos y suministro de informaciones, incluido los procedimientos y experiencias de carácter comercial.

e) Las operaciones de seguro, reaseguro, capitalización y financieras descritas en el artículo 8, número 1, apartados 16.º y 18.º de esta Ley.

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

g) La gestión de empresas por medio de ordenador.

h) Las gestiones de personal.

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

j) Las obligaciones de no ejercer total o parcialmente cualquiera de los servicios mencionados en este apartado 5.º

k) Los de mediación y gestión en las operaciones definidas en las letras anteriores de este apartado 5.º, cuando el intermediario actúe en nombre y por cuenta ajena.

Lo dispuesto en este apartado 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

## Artículo catorce. Devengo del Impuesto.

## 1. Se devengará el Impuesto:

1.º En las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contrato 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.

2.º En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten, o efectúen o, en su caso, cuando tenga lugar la puesta a disposición de los bienes sobre los que recaigan.

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, en la cesión de derechos de autor a través de un contrato editorial sobre ventas efectivamente realizadas y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a las entregas de bienes efectuadas como consecuencia de contratos de arrendamiento-venta o asimilados, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6, número 2, apartado 7.º, de esta Ley.

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

## Artículo quince. Sujetos pasivos.

## 1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Las personas físicas o jurídicas que desarrollen actividades empresariales 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 esta Ley, se consideran establecidos en un determinado territorio los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio.

2. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad econó-

mica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

*Artículo dieciséis. Repercusión del Impuesto.*

1. Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 15 anterior, excepto los comprendidos en su número 1, apartado 2.º, deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley y sus normas reglamentarias, cualesquiera que fueren las estipulaciones existentes entre ellos.

2. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante la factura o documento equivalente.

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.

3. No obstante, los comerciantes minoristas a quienes resulten aplicables los regímenes especiales previstos en el artículo 62 de esta Ley, deberán consignar los tipos impositivos y cuotas repercutidas, en forma separada, en las facturas o documentos equivalentes únicamente cuando los destinatarios de sus operaciones tengan la condición de sujetos pasivos del Impuesto.

4. Asimismo, cuando la consignación del tributo repercutido en la forma indicada perturbe sustancialmente el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales, el Centro gestor del Impuesto podrá autorizar, previa solicitud de las personas o sectores afectados, la repercusión del tributo dentro del precio en la forma y con los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

No será necesaria la autorización a que se refiere el párrafo anterior en los casos que se determinen en el Reglamento del Impuesto.

5. Los empresarios o profesionales tendrán derecho a exigir la expedición de factura o documento equivalente ajustados a lo dispuesto en el número 2 anterior cuando las cuotas repercutidas sean deducibles.

6. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas podrá efectuarse en los casos y en la forma que se determinen reglamentariamente.

No obstante, en los supuestos de error en la liquidación de las cuotas repercutidas, 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.

## CAPÍTULO VI

### LA BASE IMPONIBLE

*Artículo diecisiete. Base imponible. Regla general.*

1. La base del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

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

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

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.

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

2.º Los descuentos y bonificaciones que figuren separadamente en factura 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.

4. 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.

5. La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los números anteriores de este artículo 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.

6. En los casos a que se refieren los números 4 y 5 anteriores, la disminución de la base imponible estará condicionada al cumplimiento de los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

7. Cuando las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que graven 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.

*Artículo dieciocho. 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 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 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 los 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:

Primera.—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.

Segunda.—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 y 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.

Tercera.—No obstante, si el valor de adquisición en el mercado de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, 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 convengan 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.

*Artículo diecinueve. 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 esta Ley y en las normas reguladoras del régimen de estimación indirecta de las bases imponibles.

2. Reglamentariamente, en los sectores o actividades económicas y con las limitaciones que se especifiquen, podrá establecerse el régimen de estimación objetiva singular para la determinación de la base imponible.

En ningún caso, este régimen se aplicará en las entregas de bienes inmuebles, ni en las operaciones a que se refieren los artículos 6, número 3, apartados 3.º y 4.º, y 15, número 1, apartado 2.º, de esta Ley.

3. En los supuestos de falta de presentación de las declaraciones-liquidaciones se estará a lo dispuesto en el artículo 70 de esta Ley en relación con la liquidación provisional de oficio.

## TITULO II

### Imposiciones

#### CAPITULO PRIMERO

##### DELIMITACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE

*Artículo veinte. Hecho imponible.*

1. Están sujetas al Impuesto las importaciones de bienes.

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

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 los regímenes de importación temporal, tránsito, tráfico de perfeccionamiento activo en el sistema de admisión temporal, Zona Franca, Depósito Franco o Depósitos Aduaneros.

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 a que se refiere el artículo 21, número 1, apartado 2.º, de esta Ley, cuando la entrada de los referidos buques u objetos en los territorios a que

se refiere este artículo se hubiere 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 los territorios a que se refiere este artículo se hubiese 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 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 hubiesen beneficiado de la exención del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 10, números 6 y 7, y en el artículo 21, números 8 y 9, ambos de esta Ley.

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

3. Lo dispuesto en el número 2 precedente, apartados 2.º, 3.º y 4.º, no será de aplicación después de transcurridos quince años desde la realización de las importaciones o entregas exentas a que se refieren dichos apartados.

## CAPITULO II

### EXENCIONES

*Artículo veintiuno. Exenciones en importaciones definitivas de bienes.*

Están exentas del Impuesto las importaciones de bienes en el territorio peninsular español o islas Baleares y las prestaciones de servicios realizados en dichos territorios que a continuación se especifican, siempre que se cumplan las condiciones y requisitos exigidos por las normas de desarrollo de esta Ley y los demás establecidos en las disposiciones aduaneras.

1. Las importaciones definitivas de los siguientes bienes:

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

2.º Los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y los dedicados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera, así como los objetos incorporados a los citados buques o que se destinen a ser utilizados para su explotación a bordo de los mismos, incluido el armamento de pesca.

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

3.º Las aeronaves destinadas a ser utilizadas exclusivamente por las compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional y los objetos incorporados a las citadas aeronaves o que se utilicen para su explotación situados a bordo de las mismas.

4.º Los productos de avituallamiento que, desde el momento en que se produce la entrada en el territorio peninsular español o islas Baleares hasta la llegada al puerto o puertos situados en dichos territorios que constituyan escalas de sus viajes y durante la permanencia en los mismos por el plazo necesario para el cumplimiento de sus fines, se hayan consumido o se encuentren a bordo de los buques que realicen navegación marítima internacional.

5.º Los productos de avituallamiento que, desde la entrada en el territorio peninsular español o islas Baleares hasta la llegada al aeropuerto o aeropuertos situados en dichos territorios que constituyan escalas de sus viajes y durante la permanencia en los mismos por el plazo necesario para el cumplimiento de sus fines, se hayan consumido o se encuentren a bordo de las aeronaves que realicen navegación aérea internacional.

6.º Los productos que se utilicen en el avituallamiento de buques y aeronaves que realicen navegación internacional cuando sean importados por las compañías de navegación marítima o aérea que utilicen dichos buques o aeronaves.

7.º Los billetes de banco de curso legal.

8.º Los títulos valores.

9.º Las pinturas y dibujos realizados a mano y las esculturas, grabados, estampas y litografías, siempre que, en todo los casos, se trate de obras originales y las importaciones se efectúen directamente por los autores de las mismas.

2. Las importaciones de oro efectuadas por el Banco de España.

3. Las importaciones definitivas que se indican a continuación, cuando el importador solicite la exención y se cumplan las condiciones y requisitos que se establezcan reglamentariamente.

1.º 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.

A estos efectos se entiende por bienes personales los destinados al uso personal o a las necesidades del hogar del interesado o de los familiares que convivan con él, incluyéndose entre ellos los vehículos automóviles de uso privado, los remolques, las motocicletas, las embarcaciones de recreo y los aviones de turismo. Estos bienes no podrán constituir, por su naturaleza o cantidad, una expedición comercial ni utilizarse para los fines de una explotación o actividad económica.

Cuando se trate de vehículos automóviles de uso privado, remolques, motocicletas, embarcaciones de recreo y aviones de turismo, la exención quedará también condicionada a que el importador acredite el pago del Impuesto sobre el Valor Añadido o Impuesto análogo en el país de origen o de procedencia y que no se ha beneficiado de la deducción o devolución de las cuotas correspondientes a 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, de la cuota a ingresar por dicha importación se deducirá la soportada por la adquisición de los vehículos a que se refiere el párrafo anterior en los indicados países.

Quedan excluidos de la exención los productos alcohólicos comprendidos en las partidas 22.03 a 22.09 del Arancel de Aduanas, 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.

No obstante, se admitirán con exención del Impuesto las importaciones de productos alcohólicos y de tabaco en los límites previstos para el régimen de viajeros.

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

Se admitirán también con exención los regalos recibidos por las personas que se refiere el párrafo anterior cuando el valor de cada uno de ellos no exceda de la cantidad que se fije reglamentariamente.

En todo caso, quedarán excluidos de esta 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 de Aduanas y el tabaco en rama o manufacturado, con la excepción prevista en el párrafo cuarto del apartado 1.º anterior.

3.º Los bienes personales adquiridos por causa de herencia por personas físicas o entidades sin ánimo de lucro que tengan su residencia habitual o estén establecidas en el territorio peninsular español o islas Baleares.

La exención no alcanza a los bienes mencionados en el párrafo tercero del apartado 2.º anterior, a las existencias de materias primas, productos semielaborados y mercaderías, ni tampoco al ganado y productos agrarios en las cantidades que excedan de las suficientes para el aprovisionamiento normal de una familia. Esta limitación no se aplicará cuando el causante hubiere tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Económica Europea.

4.º 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 que dichas personas tengan en el territorio peninsular español o islas Baleares.

5.º 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, venga 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.

La exención sólo se concederá una vez durante cada año escolar.

6.º Las condecoraciones otorgadas por las autoridades de un país extranjero, o de Canarias, Ceuta o Melilla a personas que tengan su residencia habitual en el territorio peninsular español o islas Baleares.

7.º Las copas, medallas y objetos similares de carácter simbólico, que hayan premiado o se destinen a premiar la participación

en ciertas actividades artísticas, científicas, deportivas, de servicios públicos o en determinados acontecimientos relevantes.

8.º 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 el extranjero.

b) Se importen por personas que efectúen una visita oficial al territorio peninsular español o islas Baleares para ser entregados a autoridades o entidades oficiales de estos territorios, o

c) Se envíen a las autoridades o entidades oficiales del territorio peninsular español o islas Baleares por autoridades o entidades oficiales de Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero.

En todo caso, las exenciones de este apartado estarán limitadas por el contenido de las disposiciones aplicables en el tráfico internacional de viajeros.

9.º Los bienes destinados a ser usados o consumidos durante su permanencia en el 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.

10.º Los bienes donados al Rey de España.

11.º Los siguientes bienes, importados por entidades o establecimientos creados para el cumplimiento de fines caritativos o filantrópicos, siempre que se utilicen exclusivamente para sus finalidades específicas:

a) Los adquiridos a título gratuito para ser distribuidos a personas necesitadas, con excepción de los productos alcohólicos comprendidos en las partidas 22.03 a 22.09 del Arancel de Aduanas, el tabaco en rama o manufacturado, el café, el té y los vehículos de motor distintos de las ambulancias.

b) Los destinados a ser distribuidos a las víctimas de catástrofes producidas en el territorio peninsular español o islas Baleares.

12.º Los bienes importados por entidades o establecimientos autorizados para la asistencia a minusválidos, especialmente concebidos para la educación, empleo o promoción social de los mismos.

13.º Los animales destinados a ser utilizados en los laboratorios y las sustancias biológicas o químicas, cuando unos y otras sean adquiridos a título gratuito e importados por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados dedicados esencialmente a la enseñanza o a la investigación científica.

Cuando las sustancias biológicas o químicas no sean originarias de la Comunidad Económica Europea, no se requerirá que las adquisiciones sean a título gratuito, pero la exención estará condicionada a que su importación esté también exenta de derechos del Arancel Aduanero.

14.º Las sustancias terapéuticas de origen humano y los reactivos para la determinación de los grupos sanguíneos o para el análisis de tejidos humanos, importados para ser utilizados exclusivamente con fines médicos o científicos.

La exención comprenderá también los embalajes indispensables para el transporte de dichas sustancias y reactivos, así como los disolventes y accesorios para su conservación o utilización.

15.º 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.

16.º Las muestras sin valor comercial estimable, que no puedan servir más que para gestionar pedidos de mercancías de la especie por ellas representada.

17.º Los impresos de carácter publicitario, tales como catálogos o listas de precios, relativos a mercancías destinadas a la venta o alquiler y a prestaciones de servicios ofertados en actividades de transporte, de seguro mercantil o bancarias, cuando se remitan por empresas estatales fuera del territorio peninsular español o de las islas Baleares y cuyo nombre figure de forma clara en dichos impresos.

La exención se aplicará a un único ejemplar de cada documento o a varios cuando el peso total no exceda de un kilogramo.

18.º Los objetos de carácter publicitario sin valor comercial, remitidos gratuitamente por proveedores establecidos en Canarias, Ceuta, Melilla o bien en el extranjero, y que no tengan otra posible función que la publicidad.

19.º Los siguientes bienes destinados a una exposición o manifestación:

a) Las pequeñas muestras representativas de mercancías.

b) Las que se utilicen exclusivamente en la realización de demostraciones.

c) Los materiales de escaso valor para la decoración de los pabellones de los expositores.

d) Los impresos publicitarios.

Los bienes a que se refieren las letras anteriores sólo podrán destinarse a su distribución gratuita o a ser consumidos o destrui-

dos en el curso de la exposición y su valor global o cantidad estará en relación con la naturaleza de la manifestación y la importancia de la participación del expositor.

Las muestras y los impresos no podrán tener otra utilización que para fines publicitarios.

No se comprenderán en las exposiciones o manifestaciones de este apartado las que se organicen con carácter privado en almacenes o locales comerciales para la venta de mercancías.

En todo caso, quedarán excluidos de la exención los productos alcohólicos, el tabaco y los combustibles y carburantes.

20.º Los bienes de inversión pertenecientes a empresas que cesen definitiva y totalmente en su actividad en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero y se trasladen al territorio peninsular español o islas Baleares para iniciar en estos territorios una actividad similar, siempre que la transferencia de la empresa no tenga por causa la fusión con otra empresa establecida en el territorio peninsular español o islas Baleares.

Se excluyen de esta exención:

a) Los medios de transporte que no tengan el carácter de instrumentos de producción o de servicios.

b) Los productos aptos para la alimentación humana o animal.

c) Los combustibles y las existencias de materias primas, productos semielaborados o terminados,

21.º Los productos de la agricultura, apicultura, horticultura y silvicultura, que no hayan sido transformados después de su recolección o producción; las crías de ganado, incluidos los caballos de raza con menos de seis meses de vida, que procedan de animales criados, adquiridos o importados en las condiciones generales de imposición en el territorio peninsular español o islas Baleares, y los productos para usos agrícolas.

La exención estará condicionada a que los productos indicados procedan o se destinen a fincas situadas en las proximidades de los límites del territorio peninsular español con un país extranjero, en la forma y con sujeción a los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

Igualmente estarán exentas las importaciones de productos de la pesca, de la piscicultura y de la caza practicadas en lagos o ríos limítrofes del territorio peninsular español, cuando dichos productos no hayan sido objeto de transformación y se cumplan las condiciones que se prevean reglamentariamente.

22.º 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.

23.º 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.

24.º Los bienes destinados al acondicionamiento o a la alimentación en ruta de animales que, procedentes de Canarias, Ceuta, Melilla o del extranjero, son 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 el curso de dicho recorrido.

25.º Los carburantes y lubricantes contenidos en los depósitos normales de los vehículos de cualquier clase que entren en el territorio peninsular español o islas Baleares.

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

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

28.º Los bienes contenidos en los equipajes personales de los viajeros, en las condiciones y con los límites que se establezcan reglamentariamente.

29.º Los pequeños envíos de mercancías remitidos sin contraprestación por un particular residente en Canarias, Ceuta o Melilla a otro particular residente en el territorio peninsular español o islas Baleares, en las cantidades y condiciones que se fijan reglamentariamente.

30.º Las publicaciones oficiales de Canarias, Ceuta o Melilla o de países extranjeros, los impresos, folletos, carteles, anuarios, material técnico y otros análogos con fines de propaganda turística para ser distribuidos gratuitamente o con destino a las agencias oficiales de turismo acreditadas en el territorio peninsular español o las islas Baleares, siempre que no se contengan en ellos más de un 25 por 100 de publicidad comercial.

31.º Las fotografías, diapositivas y clichés con destino a las agencias de prensa o a los editores de periódicos y revistas.

32.º Los materiales audiovisuales de carácter educativo, científico o cultural producidos por la Organización de las Naciones

Unidas o cualquiera de sus organismos en los términos y con los requisitos que se especifiquen reglamentariamente.

33.º 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 y demás establecimientos autorizados en la forma que se determine reglamentariamente, siempre que no hubiesen sido adquiridos a título oneroso de un empresario o profesional.

34.º Los objetos destinados a servir como medios de prueba, ante los Tribunales de Justicia.

35.º 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 ente servicios públicos o establecimiento bancario.

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 al 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 emitidos por las autoridades nacionales o internacionales, 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.

4. La reimportación de bienes realizada por quien efectuó la exportación temporal de los mismos al extranjero o su envío con carácter temporal a Canarias, Ceuta o Melilla, siempre que se presenten en el mismo estado en que salieron y se beneficien de la exención de derechos del Arancel Aduanero o fueran susceptibles de beneficiarse de ella si se reimportasen de un país no perteneciente a la Comunidad Económica Europea.

La exención alcanzará también a la reimportación de los despojos y restos de buques nacionales naufragados en el extranjero, previa justificación documental del siniestro y de la pertenencia de dichos bienes al buque naufragado.

Cuando se trate 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, su reimportación sólo estará exenta en los siguientes casos:

1.º Cuando las operaciones indicadas se realicen a título gratuito, en virtud de una obligación contractual o legal de garantía o como consecuencia de un vicio de fabricación.

2.º Cuando dichas operaciones se realicen en buques o aeronaves nacionales cuya entrega o importación esté exenta, en virtud de lo establecido en los artículos 10 y 21 de esta Ley.

5. La reimportación de bienes realizada por quien los envió temporalmente a Canarias, Ceuta y Melilla, o los exportó temporal-

mente a un Estado de la Comunidad Económica Europea, cuando dichos bienes hayan sido objeto en estos territorios de un trabajo gravado por idéntico o análogo impuesto, sin derecho a deducción o devolución.

6. Las importaciones efectuadas en los puertos por los armadores de buques de los productos de pesca que procedan directamente de sus capturas y que no hayan sido objeto de operaciones de transformación. A estos efectos, no se consideran operaciones de transformación las encaminadas a conservar los productos para su comercialización, realizadas antes de la primera entrega de los mismos.

7. Las prestaciones de servicios, distintas de las declaradas exentas en el artículo 8 de esta Ley, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes a que se refieren, de acuerdo con lo establecido en el artículo 25, apartado 2.º de esta Ley.

8. Las importaciones en régimen diplomático o consular cuando gocen 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.

9. Las importaciones efectuadas por Organismos Internacionales reconocidos por España, y las realizadas por sus miembros con estatuto diplomático, con los límites y en las condiciones fijadas en los Convenios Internacionales por los que se crean tales Organismos o en los Acuerdos sobre la sede de los mismos.

10. Los bienes importados al amparo de Convenios Internacionales vigentes en España en materia de cooperación cultural, científica o técnica.

11. Los bienes importados al amparo de los Convenios Internacionales vigentes en España para facilitar el tráfico con los países limítrofes.

#### Artículo veintidós. Exenciones en otros regímenes aduaneros.

1. Están exentas las operaciones que se relacionan a continuación siempre que se realicen de acuerdo con lo dispuesto en la legislación aduanera:

1.º Las importaciones de bienes en los regímenes de tránsito o de importación temporal y las realizadas al amparo del sistema de admisión temporal, cuando los bienes a que se refieren permanezcan en los regímenes o sistemas indicados sin ser consumidos ni utilizados en fines distintos de aquéllos para los que se autorizó su importación.

Se exceptúan de esta exención los subproductos correspondientes al sistema de admisión temporal que resulten gravados con derechos del Arancel Aduanero o que lo estuviesen si los bienes importados fuesen originarios de países no pertenecientes a la Comunidad Económica Europea.

La exención podrá condicionarse a la presentación de una garantía suficiente para afianzar el pago de la deuda tributaria que resulte del incumplimiento de los requisitos establecidos para cada uno de los regímenes o sistemas citados.

2.º Las importaciones de bienes que se coloquen en regímenes de Zona Franca, Depósito Franco o Depósitos Aduaneros, mientras permanezcan bajo dichos regímenes sin ser utilizados ni consumidos.

3.º Las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias al mismo, relacionadas directamente con las importaciones exentas comprendidas en los apartados 1.º y 2.º anteriores.

4.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 y 3.º anteriores.

2. Las importaciones temporales que estén gravadas con una parte de los derechos del Arancel Aduanero que correspondieran 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 sometidas al pago del Impuesto sobre el Valor Añadido en la misma proporción establecida para los referidos derechos.

Las importaciones temporales a que se refiere el párrafo anterior y los bienes que se encuentren al amparo de las mismas se beneficiarán de las exenciones establecidas en el número 1 anterior, apartados 3.º y 4.º y en el artículo 11, número 2 de esta Ley. La exención no alcanza a las prestaciones de servicios que tengan por objeto la utilización o cesión por cualquier título de los mencionados bienes.

3. Las prestaciones de servicios que se declaran exentas en los números 1 y 2 de este artículo no comprenderán, en ningún caso, las que gocen de exención en virtud de lo establecido en el artículo 8 de esta Ley.

## CAPITULO III

### DEVENGO

#### Artículo veintitrés. 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 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, cuando asimismo se cumplan los requisitos exigidos por la legislación aduanera.

3. En las operaciones definidas como importaciones en el artículo 20, número 2, apartados 2.º, 3.º, 4.º y 5.º de esta Ley, 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.

## CAPITULO IV

### EL SUJETO PASIVO

#### Artículo veinticuatro. Sujetos pasivos y responsables en las importaciones.

1. Son sujetos pasivos del Impuesto quienes realicen las importaciones.

Se consideran importadores, siempre que se cumplan, en cada caso, 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 depachos 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

### BASE IMPONIBLE

#### Artículo veinticinco. La base imponible. Regla general.

En las importaciones, 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 de Aduanas 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 de Aduanas 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.



*Artículo veintiséis. La base imponible. 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 de 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 25 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 17 y 18 de esta Ley.

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 corresponda a cada uno de ellos, determinada de acuerdo con las normas de los citados apartados 1.º ó 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 ó 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 17 y 18 de esta Ley.

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 17 y 18 de esta Ley.

c) Los derechos, gravámenes y gastos accesorios y complementarios comprendidos en el artículo 25, apartados 1.º y 2.º de esta Ley.

2. En las importaciones a consumo a que se refiere el artículo 20, apartado 5.º de esta Ley, 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 y,

2.º Los derechos, tributos y gastos accesorios y complementarios comprendidos en el artículo 25, apartados 1.º y 2.º de esta Ley.

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 22, número 2 de esta Ley, no podrán minorarse de la cuota que resulte de la importación a consumo de dichos bienes.

### TITULO III

#### El tipo impositivo

*Artículo veintisiete. 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.

*Artículo veintiocho. 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 Los productos susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana, incluso el agua mineral o potabilizada, excepto las bebidas alcohólicas y refrescantes.

A los efectos de este Impuesto se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol-etílico, y por bebida refrescante la definida como tal en el Código Alimentario Español y sus Reglamentarios complementarios.

A los efectos de este apartado 1.º no tendrá la consideración de alimento el tabaco.

2.º Las materias naturales o productos elaborados que resulten aptos para la alimentación animal.

3.º Los animales, las semillas y material 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.

No se consideran incluidos en el párrafo anterior los abonos.

4.º Los libros, revistas y periódicos.

5.º Los medicamentos y material sanitario definidos en la legislación vigente.

6.º Los coches de inválidos a que se refiere el artículo 4.º del Código de Circulación y las sillas de ruedas asimismo para uso de inválidos.

7.º Las viviendas, incluidos los garajes y anexos de las mismas.

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.

Se exceptúan 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.

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 exclusivo la construcción o rehabilitación de viviendas.

4. La producción, importación, distribución y cesión de derechos de películas cinematográficas, susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos, excepto las calificadas «X».

*Artículo veintinueve. Tipo incrementado.*

Se aplicará el tipo del 33 por 100 a las siguientes operaciones:

1. Las entregas, arrendamientos o importaciones de los bienes que se relacionan a continuación:

1.º Vehículos accionados a motor para circular por carretera, excepto:

- a) Los dedicados al transporte de mercancías.
- b) Los dedicados al transporte colectivo de viajeros cuya capacidad exceda de nueve plazas, incluida la del conductor.
- c) Los autotaxis.
- d) Los que, objetivamente considerados, sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.
- e) Los tipos «jeeps» debidamente homologados por el Ministerio de Economía y Hacienda.
- f) Los vehículos cuya potencia fiscal no supere los 12 CV.f. adquiridos por minusválidos titulares del correspondiente permiso de conducción y para su uso exclusivo, siempre que hayan transcurrido al menos cuatro años desde la última adquisición de un vehículo en análogas condiciones.

La aplicación del tipo ordinario requerirá reconocimiento del derecho por la Administración de Hacienda, previa certificación de la invalidez por el Instituto Nacional de Servicios Sociales.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores sólo se aplicará a vehículos especialmente acondicionados para su utilización por minusválidos o a los provistos de embrague automático.

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 que tengan más de nueve metros de eslora.

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.

4.º Joyas, alhajas, piedras preciosas y semipreciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con metales de oro o platino, así como la bisutería fina que contenga piedras preciosas o los referidos metales aunque sea en forma de bañado o chapado.

No se incluyen en el apartado anterior:

- a) Los objetos que contengan metales preciosos en forma de bañado o chapado con un espesor inferior a treinta y cinco micras.
- b) Los damasquinados.
- c) Los objetos de exclusiva aplicación industrial, clínica o científica.

5.º Prendas de vestir o de adorno personal, confeccionadas con pieles de carácter suntuario, excepto las que lo sean exclusivamente con retales o desperdicios en los términos que reglamentariamente se establezcan.

2. La producción, importación, distribución, cesión de derechos y exhibición de las películas cinematográficas calificadas para ser exhibidas en salas «X».

**TITULO IV****Deducciones y devoluciones****CAPITULO PRIMERO****DEDUCCIONES***Artículo treinta. 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 32, número 3 de esta Ley.

*Artículo treinta y uno. Requisitos subjetivos de la deducción.*

1. Sólo podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos que, teniendo la condición de empresarios o profesionales, hayan presentado la declaración prevista en el artículo 66, número 1, apartado 1.º, de esta Ley e iniciado efectivamente la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan el objeto de su actividad.

2. Las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo de las operaciones indicadas en el número anterior podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 46 de esta Ley.

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 esta Ley, se realizará de acuerdo con las normas establecidas en dicho título para cada uno de ellos.

*Artículo treinta y dos. 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.

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.

2.º En los supuestos a que se refieren los artículos 6, número 3, apartados 3.º y 4.º, y 15, número 1, apartado 2.º, de esta Ley.

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.

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.

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 25, apartado 2.º, de esta Ley.

c) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que gocen de exención en virtud de lo dispuesto en los artículos 9 y 10 de esta Ley, 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 a 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 del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11, números 1 y 2, y los servicios exentos de conformidad con lo establecido en el artículo 22, número 1, apartados 3.º y 4.º, y número 2 de esta Ley.

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 8, número 1, apartados 16.º y 18.º, de esta Ley, 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.

f) Los servicios prestados por agencias de viajes exentos del Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 61, número 3 de esta Ley.

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 originarian el derecho a deducción si se hubieran efectuado en el territorio peninsular español o islas Baleares.

4. Los sujetos pasivos sólo podrán deducir el Impuesto satisfecho como consecuencia de las importaciones o el soportado en las adquisiciones de bienes o servicios que estén directamente relacionados con el ejercicio de 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 períodos 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.

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.

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.

*Artículo treinta y tres. 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 demás servicios referentes a los mismos.

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 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 29 de esta Ley 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 60, número 2, de esta Ley.

5.º Las cuotas soportadas como consecuencia de adquisiciones de bienes o servicios destinados 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 a ser objeto de entrega o cesión de uso, directamente o mediante transformación, por sujetos pasivos dedicados con habitualidad y onerosidad a dichas operaciones.

*Artículo treinta y cuatro. Requisitos formales de la deducción.*

1. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

Se consideran documentos justificativos del derecho a la deducción:

1.º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio.

2.º El documento acreditativo del pago del Impuesto a la importación.

3.º El documento expedido por el sujeto pasivo en el supuesto previsto en el artículo 67, número 2, de esta Ley.

4.º El recibo original firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera a que se refiere el artículo 58, número 2, de esta Ley.

2. Los referidos documentos únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando se ajusten a lo dispuesto en esta Ley y en las normas reglamentarias dictadas para su desarrollo.

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 cada uno de los ejemplares 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 en común.

4. En ningún caso será admisible el derecho a deducir en cuantía superior a la cuota tributaria expresa y separadamente consignada que haya sido repercutida o, en su caso, satisfecha según el documento justificativo de la deducción.

*Artículo treinta y cinco. Nacimiento del derecho a deducir.*

1. El derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles.

2. No obstante, en las importaciones de bienes y en los supuestos previstos en el artículo 6, número 3, apartados 3.º y 4.º, y en el artículo 15, número 1, apartado 2.º, ambos de esta Ley, el derecho a la deducción nacerá en el momento en que el sujeto pasivo efectúe el pago de las cuotas deducibles.

*Artículo treinta y seis. 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 período del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo período 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 período 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 35, número 2, de esta Ley 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 período, 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 período en que se originó el derecho a la deducción.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en esta Ley.

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 determinen reglamentariamente.

*Artículo treinta y siete. 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, cuando se efectúen adquisiciones de bienes para su utilización en común en varios sectores de actividad diferenciados será de aplicación lo establecido en el artículo 40, número 2, y siguientes, de esta Ley para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las adquisiciones de dichos bienes, computando al efecto la totalidad de las operaciones empresariales y profesionales realizadas por el sujeto pasivo.

2. A efectos de lo dispuesto en el número anterior se considerarán actividades empresariales o profesionales diferenciadas las comprendidas en el artículo 6, número 3, apartado 3.º, letras a) y b), de esta Ley.

3. La Administración podrá autorizar la aplicación de un régimen de deducción común al conjunto de actividades empresariales o profesionales diferenciadas realizadas por un mismo sujeto pasivo, en los casos y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

**Artículo treinta y ocho. Regla de prorrateo.**

La regla de prorrateo será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o 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.

**Artículo treinta y nueve. Clases de prorrateo y criterios de aplicación.**

1. La regla de prorrateo tiene dos modalidades de aplicación: La prorrateo general y la prorrateo especial.

La prorrateo especial sólo se aplicará en los supuestos a que se refieren los números 2 y 3 siguientes de este artículo. En los demás casos se aplicará la prorrateo general.

2. Los sujetos pasivos podrán optar por aplicar la regla de prorrateo especial en la forma que se determine reglamentariamente.

3. La Administración tributaria podrá obligar al sujeto pasivo a aplicar la prorrateo especial en los siguientes supuestos:

1.º Cuando realice simultáneamente actividades económicas distintas por razón de su objeto.

2.º Cuando de la aplicación de la prorrateo general se deriven distorsiones importantes en orden a la aplicación del Impuesto.

El acuerdo pertinente deberá notificarse al interesado con anterioridad al día 1 de diciembre del año precedente a aquél en que deba surtir efectos.

**Artículo cuarenta. La prorrateo general.**

1. En los casos de aplicación de la regla de prorrateo general la deducción se referirá sólo a la parte del Impuesto que, soportado en cada período 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.

2. El porcentaje de deducción a que se refiere el número anterior se determinará multiplicando por diez 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 operaciones 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 las 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 aquéllas que no originen el derecho a deducir.

La prorrateo 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 desde establecimientos situados fuera del territorio peninsular español e islas Baleares.

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 del sujeto pasivo.

Tendrán la consideración de operaciones financieras a estos efectos las descritas en el artículo 8, número 1, apartado 18.º, de esta Ley.

5.º Las importaciones y las adquisiciones de bienes o servicios.

4. A los efectos del cálculo de la prorrateo se entenderá por importe total de operaciones la suma de las contraprestaciones correspondientes a las mismas, determinadas según lo establecido en los artículos 17 y 18 de esta Ley, 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 9 de esta Ley, 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 18, número 1, de esta Ley.

5. En los supuestos de ejecución de obras con aportación de materiales, realizadas fuera del territorio peninsular español o islas Baleares, se tomará como importe de la operación el valor en el interior del territorio peninsular español e 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 18, número 1, de esta Ley.

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 14 de esta Ley.

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 9 de esta Ley, 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.

**Artículo cuarenta y uno. Procedimiento de la prorrateo general.**

1. La prorrateo de deducción provisionalmente aplicable cada año natural será la determinada en base a las operaciones del año precedente.

2. Salvo lo dispuesto en el artículo 46 de esta Ley, los sujetos pasivos que no puedan calcular dicha prorrateo por no haber iniciado sus operaciones sujetas al Impuesto durante el año anterior, o que no puedan aplicar la prorrateo resultante de las operaciones del año precedente por haberse alterado significativamente la proporción que en el mismo se daba, podrán practicar la deducción aplicando un porcentaje provisional aprobado por la Administración en la forma que reglamentariamente se establezca.

3. En la última liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará la prorrateo de deducción definitiva en función de las operaciones realizadas en dicho período y practicará la consiguiente regularización de las deducciones provisionales.

4. La prorrateo de deducción determinada con arreglo a lo dispuesto en los números anteriores de este artículo se aplicará a 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 32, números 2, 4, 5 y 6, y en el artículo 33 de esta Ley.

**Artículo cuarenta y dos. La prorrateo especial.**

El ejercicio del derecho a deducir en la prorrateo especial se ajustará a las siguientes reglas:

1. 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.

2. 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.

3. 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 deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 40, números 2 y siguientes, de esta Ley.

La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 41 de esta Ley.

**Artículo cuarenta y tres. 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 reglamentariamente 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 prorrateo 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 dicho párrafo.

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 período 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 período de liquidación del año natural a que se refieran.

*Artículo cuarenta y cuatro. 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.

*Artículo cuarenta y cinco. 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 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.

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 9.º números 1 y 2, de esta Ley, a las que se aplicará la regla contenida en el párrafo 2.º 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 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 en los supuestos de transmisiones de bienes de inversión no sujetas al Impuesto en aplicación de lo dispuesto en el artículo 5, apartado 1.º, de esta Ley, 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.

3. Lo dispuesto en este artículo será de aplicación cuando los bienes de inversión se transmitan antes de su utilización por el sujeto pasivo.

*Artículo cuarenta y seis. Deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales.*

1. Los empresarios o profesionales podrán deducir las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo 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.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de terrenos, las cuales serán deducibles a partir del momento en que se inicien efectivamente las operaciones sujetas al Impuesto en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

2. No serán deducibles las cuotas soportadas antes de la presentación de una declaración previa al inicio de la actividad

empresarial o profesional en el forma que se determine reglamentariamente.

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. Las deducciones provisionales se regularizarán aplicando el porcentaje definitivo que globalmente corresponda al período de los tres primeros años naturales del ejercicio de la actividad.

Cuando se trate de bienes de inversión, las deducciones que resulten de la aplicación del párrafo anterior deberán regularizarse según lo dispuesto en el artículo 43 de esta Ley por el tiempo que falte del correspondiente período de regularización.

5. 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 45 de esta Ley, sin perjuicio de lo previsto en los números anteriores.

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 sectores de actividad totalmente diferenciados.

7. Si la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios se interrumpiese durante un año o período superior se aplicarán las normas previstas en los números anteriores referidas a la reanudación de las operaciones.

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 48 de esta Ley.

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.

*Artículo cuarenta y siete. Rectificación de deducciones.*

1. 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.

2. 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 el artículo 16, número 6 de esta Ley. En los supuestos de error en la liquidación de las cuotas repercutidas no podrá efectuarse la rectificación después de transcurrido el plazo de un año a partir de la fecha de la expedición de la factura o documento equivalente.

## CAPÍTULO II

### DEVOLUCIONES

*Artículo cuarenta y ocho. Devoluciones en general.*

1. Los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un período de liquidación según el procedimiento previsto en el artículo 36 de esta Ley, 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 forma que se determine en el Reglamento del Impuesto.

2. Reglamentariamente podrá establecerse, con referencia a sectores o Empresas determinados, el derecho a la devolución del saldo a favor de los sujetos pasivos existente al término de cada período de liquidación.

*Artículo cuarenta y nueve. Devoluciones en la exportación.*

1. Los sujetos pasivos que durante el año natural inmediato anterior hubieran realizado exportaciones definitivas al extranjero o envíos con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla por un 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 porcentaje correspondiente al 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 29, número 1, apartado 4.º, párrafo primero, de esta Ley, 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, de los valores en el interior de los bienes exportados y de los enviados a Canarias, Ceuta y Melilla.

3. Reglamentariamente se determinará el procedimiento para el ejercicio del derecho establecido en el párrafo anterior.

*Artículo cincuenta. Garantías de las devoluciones.*

La Administración Tributaria podrá exigir de los sujetos pasivos la prestación de las garantías suficientes en los supuestos de devoluciones a que se refieren los artículos 48 y 49 de esta Ley.

*Artículo cincuenta y uno. Devoluciones a personas establecidas en Canarias, Ceuta, Melilla o en otros Estados miembros de la Comunidad Económica Europea.*

1. 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 dispuesto en el presente artículo y en las normas de procedimiento que se establezcan reglamentariamente.

2. Son requisitos para el ejercicio del derecho a la devolución a que se refiere el número anterior:

1.º Que las personas o Entidades que pretendan ejercitarlo estén establecidas en Canarias, Ceuta, Melilla o en otros Estados miembros de la Comunidad Económica Europea.

2.º 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 en la forma que se determine reglamentariamente.

3.º Que durante el período a que se refiere la solicitud, los interesados no hayan realizado en el territorio peninsular español o Islas Baleares entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas 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 15, número 1, apartado 2.º, de esta Ley.

b) Las de transporte y prestaciones de servicios accesorias a las mismas, exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 9, excepto el número 2; 10; 11; números 1 y 2; 21, número 7; y 22.

3. Las personas físicas o jurídicas en las que concurran los requisitos descritos en los números 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 territorio peninsular español o las Islas Baleares durante 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 32, número 3, apartado 1.º, letras b), c) y d), y apartado 2.º de esta Ley, o bien las señaladas en el número 2 anterior, apartado 3.º, letra a).

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 sean de aplicación a estos efectos las normas reguladoras de la regla de prorrata contenidas en la presente Ley.

4. Serán de aplicación a las devoluciones reguladas en este artículo las limitaciones y exclusiones del derecho a deducir previstas en el artículo 32, números 2, 4 y 5, y en el artículo 33 de esta Ley.

5. Las solicitudes de devolución únicamente podrán referirse al período de liquidación o al año natural inmediatamente anteriores.

6. Las personas o Entidades que pretendan hacer uso del derecho a la devolución regulado en este artículo 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.

7. No serán admisibles las solicitudes de devolución por un importe total inferior a la cifra que se determine reglamentariamente.

## TÍTULO V

### Regímenes especiales

#### CAPÍTULO PRIMERO

##### RÉGIMEN SIMPLIFICADO

*Artículo cincuenta y dos. Régimen simplificado.*

1. Podrán optar por el régimen simplificado los sujetos pasivos, personas físicas, cuyo volumen total de operaciones

realizadas durante el año natural inmediatamente anterior no hubiera excedido de cincuenta millones de pesetas.

Las Leyes de Presupuestos de cada año podrán modificar el límite de facturación señalado en el párrafo anterior.

2. El régimen simplificado se aplicará a los sectores económicos y a las actividades empresariales o profesionales que se establezcan en el Reglamento del Impuesto.

3. La opción por el régimen simplificado se ejercitará en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente y surtirá efecto mientras no sea revocada. La referida opción no podrá revocarse en un plazo de tres años.

*Artículo cincuenta y tres. Contenido del régimen simplificado.*

1. Para la aplicación del régimen especial regulado en este capítulo se determinará, mediante estimación objetiva singular, el 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 resulte aplicable.

2. La determinación objetiva de las cuotas a que se refiere el número anterior se hará en base a los índices o módulos que, para cada sector económico o para cada actividad empresarial o profesional, se fijen por el Ministerio de Economía y Hacienda.

3. Si los importes reales de la cuota a ingresar por el sujeto pasivo comprobados por la Administración fuesen diferentes a los declarados por el sujeto pasivo en aplicación de lo dispuesto en el número 2 anterior, se procederá a efectuar la liquidación complementaria que corresponda, sin aplicar sanción alguna por las diferencias que resulten ni exigir el pago de intereses de demora.

4. 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 la aplicación de aquel régimen, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

5. Los sujetos pasivos que hayan 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 que procedan.

6. Quedarán excluidas del régimen simplificado las importaciones y las transmisiones de bienes inmuebles y de bienes de inversión.

7. Reglamentariamente se regulará este régimen simplificado y se determinarán las obligaciones formales y registrales que deberán cumplir los sujetos pasivos acogidos al mismo.

*Artículo cincuenta y cuatro. Determinación del volumen de operaciones.*

1. A efectos de lo dispuesto en el artículo 52 de esta Ley se considerará volumen de operaciones el importe total, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Recargo de equivalencia, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, incluidas las exentas, efectuadas por el sujeto pasivo en el conjunto de sus actividades empresariales y profesionales, cuyo devengo se hubiera producido durante el año natural correspondiente.

2. Para la determinación del volumen de operaciones no se computará cuando tengan carácter ocasional las operaciones inmobiliarias, las financieras a que se refiere el artículo 8, número 1, apartado 18.º, de esta Ley ni las entregas de bienes calificados como de inversión respecto del transmitente.

## CAPÍTULO II

### RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA

*Artículo cincuenta y cinco. Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.*

1. Los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras quedarán sujetos al régimen especial previsto en este artículo, salvo renuncia al mismo.

La renuncia producirá efectos en tanto en cuanto no sea revocada por el interesado y, en todo caso, por un período mínimo de tres años.

2. A los efectos de lo dispuesto en el número anterior, 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 y sericultura, 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.

3. El régimen especial a que se refieren los números anteriores no podrá extenderse a la pesca marítima, a las explotaciones cinegéticas ni a la ganadería independiente.

4. 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 a procesos de transformación, elaboración o manufactura de carácter industrial.

No tendrán esta consideración los actos de mera conservación de los bienes a que se refiere el párrafo anterior, tales como la refrigeración, congelación, secado, clasificación, limpieza, embalaje o acondicionamiento, descascarado, descortezado, astillado, troceado, desinfección o desinsectación.

2.º Quienes entreguen los productos que obtengan mezclados con otros adquiridos a terceros, aunque sean de naturaleza idéntica o similar, salvo aquellos que tengan por objeto la mera conservación.

5. 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 distintas de las descritas en los números 1 y 2 anteriores. 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 distintas, entre otras, las siguientes:

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.

6. Con carácter accesorio, los titulares de las explotaciones descritas en el número 2 de este artículo 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.

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, astillado y descortezado de árboles, la limpieza de los bosques y demás servicios complementarios de la silvicultura de carácter análogo.

7. Lo dispuesto en el número 6 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 o ganadera principal.

*Artículo cincuenta y seis. Contenido del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.*

1. Los sujetos pasivos a los que sea de aplicación el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca 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 esta Ley.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las importaciones, las operaciones a que se refiere el artículo 15, número 1, apartado 2.º, de esta Ley, las transmisiones de bienes inmuebles y las obligaciones a que se refiere el artículo 66, número 1, apartado 1.º, de dicha Ley.

2. Los sujetos pasivos a que se refiere el número 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 55, número 6 de esta Ley.

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, portes, transportes, seguros o financieros cargados separadamente al comprador.

3. La fijación de los porcentajes a que se refiere el número anterior se hará por el Gobierno a propuesta conjunta de los Ministerios de Agricultura, Pesca y Alimentación y de Economía y Hacienda, en base a los estudios macroeconómicos referentes exclusivamente a los empresarios agrícolas, forestales, ganaderos o pesqueros sometidos a este régimen especial. En ningún caso, la aplicación de los porcentajes aprobados podrá suponer que el conjunto de los empresarios sometidos al régimen especial pueda recibir compensaciones superiores al Impuesto que soportaron en la adquisición de los bienes o en los servicios que les hayan sido prestados.

El Gobierno podrá establecer un porcentaje único o bien porcentajes diferenciados en función de la naturaleza de las operaciones.

*Artículo cincuenta y siete. 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 o pesca.

2. Lo dispuesto en el número anterior no será de aplicación cuando los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería o pesca efectúen las entregas de productos naturales desde establecimientos comerciales fijos situados fuera del lugar donde radiquen sus explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.

3. El reintegro de las compensaciones se efectuará en el momento de realizarse las entregas o servicios a que se refiere el número 1 anterior en la forma que reglamentariamente se determine.

4. 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.

5. No estarán obligados a efectuar el reintegro de las compensaciones a que se refiere el presente artículo 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.

2.º Quienes no tengan la condición de empresario o profesional.

3.º Los sujetos pasivos del Impuesto que realicen exclusivamente operaciones exentas del mismo distintas de las enumeradas en el artículo 32, número 3, de esta Ley.

6. 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 la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las pertinentes reclamaciones económico-administrativas.

7. 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.

*Artículo cincuenta y ocho. Dedución de las compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.*

1. Los sujetos pasivos que hayan satisfecho las compensaciones a que se refiere el artículo anterior podrán deducir su importe de las cuotas devengadas por las operaciones que realicen aplicando lo dispuesto en el título cuarto de esta Ley respecto de las cuotas soportadas.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos a quienes sea aplicable el régimen especial del Recargo de equivalencia.

2. Para ejercitar este derecho los sujetos pasivos habrán de estar en posesión de un recibo emitido por ellos mismos para cada adquisición, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

Dicho recibo deberá estar firmado por el proveedor.

3. Los adquirentes de los bienes o servicios anotarán los recibos emitidos en un registro especial, en el plazo y forma que se determinen reglamentariamente.

## CAPITULO III

## RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS BIENES USADOS

*Artículo cincuenta y nueve. Régimen especial de los bienes usados.*

1. 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 en él se dispone y a lo que se establezca en las normas reglamentarias dictadas para su desarrollo.

2. A los efectos del presente artículo se considerarán bienes usados los de naturaleza mobiliaria que, habiendo sido utilizados con anterioridad a la adquisición efectuada por el sujeto pasivo acogido a este régimen especial, sean susceptibles de nueva utilización, directamente o previa reparación.

No tendrán dicha condición 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 hubieren 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 pasivo transmitente.

4.º Los residuos de procesos industriales.

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.

7.º Los materiales de recuperación.

3. En las entregas de bienes usados efectuadas por los sujetos pasivos revendedores que hubiesen optado por el régimen especial regulado en el presente artículo, la base imponible será el 30 por 100 de la contraprestación determinada con arreglo a lo dispuesto en los artículos 17 y 18 de esta Ley.

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 los citados artículos 17 y 18 de esta Ley y justificadas documentalmente en la forma que reglamentariamente se establezca. La opción deberá ejercitarse en los plazos y forma que se determinen en las normas de desarrollo de la presente Ley y surtirá efectos durante todo el año natural inmediatamente posterior.

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 17 y 18 de esta Ley.

## CAPITULO IV

## RÉGIMEN ESPECIAL DE OBJETOS DE ARTE, ANTIGÜEDADES Y OBJETOS DE COLECCIÓN

*Artículo sesenta. Régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.*

1. Los sujetos pasivos que realicen habitualmente entregas de objetos artísticos, antigüedades y objetos de colección de naturaleza mobiliaria, podrán optar por aplicar las reglas de determinación de la base imponible previstas en el artículo 59, número 3, de esta Ley, en la forma que se establezca reglamentariamente.

Lo dispuesto en el párrafo precedente no será de aplicación en las entregas de los siguientes bienes:

1.º Los construidos, renovados o transformados por el propio sujeto pasivo o por su cuenta.

2.º Los integrados total o parcialmente por perlas naturales o cultivadas, piedras o metales preciosos.

3.º Los adquiridos a otros sujetos pasivos del Impuesto, salvo los casos en que las entregas en cuya virtud se efectuó dicha adquisición no hubieren estado sujetas al Impuesto o hubieren estado exentas del mismo.

4.º Los importados directamente por el sujeto pasivo.

2. A efectos de lo dispuesto en el número anterior, se entenderá por:

1.º Objetos de arte: 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.

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 objetos que presenten un interés arqueológico, histórico, etnográfico, paleontológico, zoológico,

botánico, mineralógico, numismático o filatélico y sean susceptibles de destinarse a formar parte de una colección.

## CAPITULO V

## RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS AGENCIAS DE VIAJES

*Artículo sesenta y uno. 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 las agencias de viajes no es renunciable. Los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable dicho régimen especial no podrán optar por el régimen especial simplificado.

3. 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.

4. 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.

5. 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 grava la operación, y el importe efectivo, impuestos incluidos, de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que, efectuadas 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.

Para la determinación del margen bruto de la agencia no se computarán las operaciones exentas del Impuesto en virtud de lo establecido en el número 3 anterior.

6. 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.

7. Los sujetos pasivos determinarán la base imponible operación por operación, de acuerdo con lo previsto en el número 5 anterior.

No obstante, podrán optar por determinar en forma global para cada período de liquidación 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 período, 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 27 de esta Ley.

Reglamentariamente se determinarán los plazos y forma para el ejercicio de esta opción.

8. Las agencias de viajes a las que se aplique este régimen especial podrán practicar sus deducciones en los términos establecidos en los artículos 30 y siguientes de esta Ley.

No obstante, no podrán deducir el Impuesto repercutido en las adquisiciones de bienes y servicios que redunden directamente en beneficio del viajero.

9. Reglamentariamente podrán establecerse normas especiales reguladoras de las obligaciones de índole formal, contable o registral de las agencias de viajes.



## CAPITULO VI

## REGÍMENES ESPECIALES DEL COMERCIO MINORISTA

*Artículo sesenta y dos. Régimenes especiales del comercio minorista.*

1. Los regimenes 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 regimenes especiales a que se refiere el número anterior serán aplicables a los comerciantes minoristas.

3. A los efectos de esta Ley se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurran 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.

2.º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, efectuadas durante el año precedente, hubiere excedido del 80 por 100 del total de las realizadas.

4. Para la aplicación de lo dispuesto en el número anterior se considerará que no son operaciones de transformación las que a continuación se relacionan:

1.º Las de clasificación y envasado de productos.

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 Las manipulaciones que se determinen reglamentariamente.

5. Los comerciantes minoristas a quienes resulten aplicables los regimenes especiales del comercio minorista deberán especificar los tipos impositivos que correspondan y separar la cuota repercutida en las facturas o documentos equivalentes que emitan cuando los destinatarios de los mismos tengan la condición de sujetos pasivos.

*Artículo sesenta y tres. Régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles.*

1. Los comerciantes minoristas que realicen con habitualidad entregas de bienes a las que corresponda aplicar tipos impositivos diferentes, podrán optar por aplicar el régimen de determinación proporcional de las bases imponibles.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del Recargo de equivalencia.

2. Los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial, al 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 realizadas durante el año natural, incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado o satisfecho, se hallará el porcentaje relativo a cada grupo de operaciones con tipo de gravamen diferente.

2.º Los porcentajes resultantes se aplicarán al volumen total de ventas, incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido 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.

3.º Las respectivas bases imponibles globales se hallarán multiplicando por cien cada una de las cantidades a que se refiere el apartado anterior, y dividiendo el producto por cien más el tipo de gravamen respectivo.

4.º Los porcentajes provisionalmente aplicables a cada año natural serán los determinados en base a las operaciones del año precedente.

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 aprobado por la Administración en la forma que reglamentariamente se determine.

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 e importaciones efectuadas en dicho periodo y practicará la consiguiente regularización de las declaraciones-liquidaciones referentes a todo el año natural.

3. A los efectos de lo dispuesto en los números anteriores sólo se computarán las adquisiciones, importaciones o ventas de artículos o productos comercializados habitualmente al por menor por el sujeto pasivo.

4. Reglamentariamente se establecerán los requisitos de índole formal, contable y registral para la aplicación de este régimen especial, la forma y plazos para ejercer la opción por el mismo, la exclusión, en su caso, de determinados sujetos pasivos o actividades económicas y las normas de procedimiento para su aplicación.

*Artículo sesenta y cuatro. Régimen especial del Recargo de equivalencia.*

1. El régimen especial del Recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas a quienes resulte aplicable este régimen, se efectuará mediante el Recargo de equivalencia que deberán liquidar los proveedores de los minoristas y repercutir a estos últimos.

2. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, exigible a los comerciantes minoristas a quienes resulte aplicable este régimen, se efectuará mediante el Recargo de equivalencia que deberán liquidar los proveedores de los minoristas y repercutir a estos últimos.

3. 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 con las operaciones comerciales efectuadas en dicho 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 cuando dichos bienes o servicios se utilicen exclusivamente en la realización de las actividades a que afecte este régimen especial.

A efectos de la regularización de deducciones por bienes de inversión la prorata de deducción aplicable durante el periodo de tiempo en que el sujeto pasivo esté sometido al régimen especial regulado en este artículo será cero.

4. 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 tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica, cualesquiera que sean los porcentajes de deducción aplicables en los demás sectores.

5. En los supuestos de iniciación o cese en este régimen especial del comercio minorista serán de aplicación las siguientes reglas:

Primera.—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.

Segunda.—En los casos de cese, los sujetos pasivos podrán efectuar la deducción de la cuota resultante de aplicar al 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.

Tercera.—A los efectos de lo dispuesto en las dos reglas anteriores, los sujetos pasivos deberán confeccionar, en la forma que reglamentariamente se determine, inventarios de sus existencias con referencia a los días inmediatamente anteriores a la iniciación o al cese en la aplicación de este régimen especial.

6. Los comerciantes deberán acreditar ante sus proveedores o, en su caso, ante la Aduana el hecho de estar sometidos o excluidos del régimen especial del comercio minorista en la forma que se determine en el Reglamento del Impuesto.

7. Reglamentariamente se regularán las especialidades de índole formal, contable o registral que se deriven de la aplicación de este régimen especial.

*Artículo sesenta y cinco. Recargo de equivalencia.*

1. El Recargo de equivalencia se exigirá en las entregas de bienes muebles o semovientes sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido que los empresarios efectúen a los comerciantes a quienes les resulte aplicable este régimen especial, así como en las importaciones de bienes realizadas por dichos comerciantes.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las siguientes entregas de bienes:

1.º Las efectuadas por otros sujetos pasivos acogidos al régimen especial del Recargo de equivalencia.

2.º Las efectuadas por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

3.º Las entregas de bienes que no sean objeto del comercio al por menor por el adquirente.

4.º Las operaciones a que se refiere el artículo 29 de esta Ley.

2. Estarán sometidos al pago del Recargo de equivalencia:

1.º Los sujetos pasivos del Impuesto que efectúen las entregas sometidas al mismo, previa acreditación por parte de los destinatarios de su condición de comerciantes minoristas sometidos al régimen especial, en la forma que se determine reglamentariamente.

2.º Los propios comerciantes sometidos a este régimen especial que efectúen las importaciones de bienes.

3. Los sujetos pasivos indicados en el número 2, apartado 1.º anterior, están obligados a efectuar la repercusión del Recargo de equivalencia sobre los respectivos adquirentes en la forma establecida en el artículo 16 de esta Ley.

4. La base imponible del Recargo de equivalencia será la misma que resulte para el Impuesto sobre el Valor Añadido.

5. 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 28 de esta Ley, el 1 por 100.

En las Leyes de Presupuestos de cada año podrán modificarse los tipos tributarios del Recargo de equivalencia.

6. La liquidación y recaudación del Recargo de equivalencia se ajustará a las mismas normas establecidas para el Impuesto sobre el Valor Añadido.

## TÍTULO VI

### Obligaciones de los sujetos pasivos

*Artículo sesenta y seis. Obligaciones de los sujetos pasivos.*

1. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior, los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 15 de esta Ley estarán obligados a:

1.º Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto, en el plazo y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

No será de aplicación lo dispuesto en el Título V de esta Ley a los sujetos pasivos que no hayan presentado correctamente las declaraciones de comienzo y, en su caso, modificación de actividades a que se refiere el párrafo anterior.

2.º Expedir y entregar facturas o documentos equivalentes de sus operaciones, ajustados a lo dispuesto en este Título VI y conservar duplicado de los mismos.

3.º Llevar contabilidad y registros de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley y en sus normas de desarrollo.

4.º Presentar a requerimiento de la Administración, en la forma y con las excepciones que se determinen reglamentariamente, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas.

5.º Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada período de liquidación, en la forma y plazos que se establezcan reglamentariamente.

2. Los sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas que se determinen por vía reglamentaria quedarán exceptuados del cumplimiento de las obligaciones mencionadas en el número 1 anterior.

3. Reglamentariamente podrá establecerse la obligación, a cargo de determinadas categorías de sujetos pasivos, de utilizar máquinas facturadoras y material complementario para la expedición de las facturas o documentos equivalentes a que se refiere el número 1, apartado 2.º, de este artículo.

4. El Ministerio de Economía y Hacienda podrá determinar los modelos, especificaciones técnicas y condiciones de fabricación a que deberán ajustarse las máquinas a que se refiere el número anterior y el material complementario de las mismas.

5. El Gobierno podrá disponer, en la forma y por el procedimiento que al efecto determine, que el coste total o parcial de las máquinas facturadoras mencionadas quede a cargo de la Hacienda Pública.

*Artículo sesenta y siete. Facturación.*

1. Los sujetos pasivos que realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto están obligados a expedir y entregar una factura por cada una de sus operaciones, incluidas las exentas y las de autoconsumo, en la forma y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

2. En el supuesto a que se refiere el artículo 15, número 1, apartado 2.º, de esta Ley, se unirá al justificante contable de cada operación un documento que contenga la liquidación del Impuesto.

Dicho documento se ajustará a los requisitos que se establezcan reglamentariamente y se anotará en un registro especial.

3. Las facturas recibidas, los justificantes contables, los documentos indicados en el número anterior y los duplicados de las facturas emitidas deberán conservarse durante el plazo de prescripción del Impuesto. Cuando las facturas recibidas se refieran a bienes de inversión deberán conservarse durante su correspondiente período de regularización y los cinco años siguientes.

4. Reglamentariamente podrán establecerse fórmulas alternativas para el cumplimiento de las obligaciones previstas en este artículo con el fin de impedir perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales.

5. La rectificación de facturas en los casos de error, variación en el importe total de las contraprestaciones o cuando queden sin efecto las operaciones sujetas al Impuesto deberá ajustarse a las normas que se establezcan reglamentariamente.

*Artículo sesenta y ocho. Documentos contables.*

1. Sin perjuicio de lo establecido en el Código de Comercio, los empresarios y profesionales sujetos al Impuesto deberán llevar en debida forma los libros o registros que se establezcan reglamentariamente.

2. La contabilidad deberá permitir determinar con precisión:

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.

3. Todas las operaciones realizadas por los sujetos pasivos en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales deberán anotarse en los registros correspondientes, dentro de los plazos establecidos para la liquidación y pago del Impuesto.

4. El Ministerio de Economía y Hacienda podrá modificar las obligaciones registrales establecidas en este artículo respecto de determinados sectores empresariales o profesionales.

## TÍTULO VII

### Gestión del Impuesto

*Artículo sesenta y nueve. Liquidación del Impuesto.*

1. Salvo lo dispuesto en los números siguientes, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que reglamentariamente se establezcan.

2. Las operaciones de importación se liquidarán en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos arancelarios, con independencia de la liquidación que pudiera resultar procedente por cualesquiera otros gravámenes.

Reglamentariamente se determinarán los trámites para la liquidación del Impuesto, los medios y plazos para su pago, y las garantías que resulten procedentes para asegurar el cumplimiento de las correspondientes obligaciones tributarias.

*Artículo setenta. Liquidación provisional de oficio.*

1. Transcurridos treinta días desde la notificación al sujeto pasivo del requerimiento de la Administración tributaria para que efectúe la declaración-liquidación que no realizó en el plazo reglamentario, se podrá iniciar por aquélla el procedimiento para la práctica de la liquidación provisional del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente, 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, signos, índices, módulos o demás elementos de que disponga la Administración tributaria y que sean relevantes al efecto, ajustándose al procedimiento que se determine reglamentariamente.

3. Las liquidaciones provisionales reguladas en el presente artículo, una vez notificadas, serán inmediatamente ejecutivas, sin perjuicio de las reclamaciones que legalmente puedan interponerse contra ellas.

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en los números anteriores de este artículo, 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.

## TÍTULO VIII

### Suspensión del ingreso

*Artículo setenta y uno. Suspensión del ingreso.*

1. El Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, podrá autorizar la suspensión de la exacción del

Impuesto en los supuestos de adquisición por los exportadores de bienes o servicios relacionados directamente con sus operaciones de exportación, en los sectores o actividades y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

2. Los adquirentes de bienes o servicios acogidos al 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 determinen reglamentariamente, la exportación de los bienes que justifiquen dicha suspensión. En ningún caso serán deducibles las cuotas ingresadas en virtud de lo dispuesto en este número.

## TÍTULO IX

### Régimen transitorio

*Artículo setenta y dos. Régimen transitorio general.*

1. Además de las previstas en el Título Cuarto de esta Ley, los sujetos pasivos que realicen actividades de producción o distribución de bienes corporales, o ejecuciones de obra para la construcción de los citados bienes, podrán efectuar las deducciones que se indican a continuación:

1.º En concepto de Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y Recargo Provincial podrán deducir, en la forma que se establezca reglamentariamente, las siguientes cantidades:

a) 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 cincuenta millones de pesetas, el 6 por 100 del precio de adquisición, Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas y Recargo Provincial incluidos, 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 hubiere estado sujeta y no exenta al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

Cuando la transmisión de los citados bienes se hubiese beneficiado de una bonificación del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, el precio de adquisición indicado en el párrafo anterior 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.

A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este apartado 1.º se incluirán en el precio de adquisición de los bienes, siempre que las respectivas operaciones hubiesen estado sujetas y no exentas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, el importe de la contraprestación de las siguientes operaciones:

a) Las ejecuciones de obra para la construcción o transformación de los referidos bienes o elementos.

b) Las adquisiciones de energía y demás bienes consumibles directamente utilizados en la obtención o transformación de los mismos.

b) Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones no hubiese excedido la cifra indicada en la letra a) anterior y en el período señalado en la misma, la cuarta parte del importe total de las cuotas del Impuesto y Recargo citados que hayan soportado por repercusión en las adquisiciones de existencias realizadas en el ejercicio de su actividad empresarial durante dicho año anterior a la vigencia del Impuesto. 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 y que lleven contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio, podrán optar, alternativamente, por efectuar las deducciones previstas en la letra a) de este apartado 1.º

c) Lo dispuesto en las letras a) y b) anteriores no se aplicará respecto de los bienes importados por el sujeto pasivo, aunque se hubieran sometido a procesos de fabricación, elaboración o manufactura.

Las deducciones correspondientes a dichos bienes se ajustarán a lo establecido en el apartado 5.º de este número.

2.º Las cuotas del Impuesto sobre el Lujo soportadas por repercusión en la adquisición o satisfecchas en la importación de artículos o productos que, gravados en la modalidad de origen por el citado tributo, integren las existencias de los sujetos pasivos en el momento del inicio de la vigencia del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se excluyen de lo establecido en el párrafo anterior las cuotas soportadas en la adquisición o satisfecchas por la importación de los productos que se comprendían en el artículo 15 y en el artículo 29, A), número uno, 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 presente Ley.

3.º Las cuotas del Impuesto sobre Bebidas Refrescantes soportadas por repercusión en la adquisición de las existencias de las

Empresas revendedoras de los productos gravados por el citado Impuesto en el momento de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.º Las cuotas de los Impuestos Especiales soportadas por repercusión o satisfecchas a la importación correspondiente 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, 21.º a 26.º, del artículo 23 de la citada Ley 39/1979.

5.º Las cuotas devengadas por los conceptos de Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores o, en su caso, de Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas correspondientes a las importaciones de los bienes que, habiendo sido efectuadas por los sujetos pasivos, integren sus existencias en la fecha de entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, aunque hubieren sido objeto de manipulación o incorporación a otros bienes.

Salvo en los supuestos de exportación posterior de los bienes importados a que se refiere el apartado 6.º de este número 1, las deducciones indicadas en el párrafo anterior no podrán exceder, en ningún caso, del 6 por 100 de la base imponible que hubiese prevalecido a efectos de la liquidación de los mencionados Impuestos devengados a la importación de dichos bienes.

6.º No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 1.º, letra a), y en el apartado 5.º de este número 1, si lo bienes que formen parte de dichas existencias fuesen enviados a Canarias, Ceuta o Melilla, con carácter definitivo, o definitivamente exportados al extranjero durante el primer año de aplicación de este Impuesto, en el mismo estado o previa su transformación, el porcentaje de deducción inicialmente aplicado se elevará hasta el límite del vigente a 31 de diciembre de 1985, a efectos de la Desgravación Fiscal a la Exportación. Dicho límite se reducirá en ocho puntos porcentuales cuando los productos exportados hubieren sido objeto del Impuesto sobre Bebidas Refrescantes establecido en la disposición transitoria primera de la Ley 39/1979, de 30 de noviembre.

El importe total de las cantidades a percibir por los sujetos pasivos en virtud de lo dispuesto en el párrafo anterior no podrá exceder de la cantidad resultante de aplicar el referido porcentaje al importe total del precio de adquisición o, en su caso, a la base imponible que hubiese prevalecido a efectos de 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, determinados según lo dispuesto en los apartados 1.º, letra a), y 5.º del número 1 de este artículo.

A efectos de lo dispuesto en este apartado 6.º no se computarán, en ningún caso, los bienes corporales o sus elementos componentes cuya adquisición o importación por el sujeto pasivo hubiera estado exenta o no sujeta al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

2. Los sujetos pasivos del Impuesto efectuarán las deducciones a que se refiere el número 1 anterior 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.

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 período en que se produzcan.

3. A los efectos de lo dispuesto en el presente artículo serán de aplicación los criterios de valoración admitidos en el Impuesto de Sociedades o, en su caso, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. El Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, podrá establecer fórmulas especiales, aplicables a sectores o Empresas determinados, para compensar las cargas tributarias soportadas por los sujetos pasivos en las adquisiciones de materias primas, productos semielaborados o mercaderías existentes en su patrimonio en el momento de entrada en vigor del Impuesto. Del uso de la referida autorización deberá darse cuenta a las Cortes en el plazo de tres meses.

En ningún caso la aplicación de las referidas fórmulas podrá suponer la autorización de deducciones en cuantía superior a las cargas tributarias soportadas.

*Artículo setenta y tres. 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 reglamentariamente como de inversión, cuya transmisión 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 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. Esta deducción se referirá a los bienes adquiridos o importados durante el año anterior a la entrada en vigor del Impuesto y debidamente inventariados en 31 de diciembre de dicho año.

4. El derecho a la deducción regulado en los números anteriores deberá aplicarse en la última declaración-liquidación correspondiente al año de entrada en vigor del Impuesto y los tres años siguientes por cuartas partes.

*Artículo setenta y cuatro. Requisitos de las deducciones en el régimen transitorio.*

1. Podrán hacer uso de las deducciones en el régimen transitorio los sujetos pasivos del Impuesto establecidos en el interior del territorio peninsular español e islas Baleares.

2. Salvo lo dispuesto en el artículo 72, número 1, apartado 1.º, letra b), sólo determinarán el derecho a deducir los bienes corporales que, en la fecha de entrada en vigor de esta Ley, estén 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 bienes materialmente situados en el territorio peninsular español o islas Baleares los que, en la fecha indicada, estén en situación de exportación temporal y los medios de transporte matriculados en el territorio de aplicación del Impuesto.

3. A efectos de las deducciones en concepto de Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y Recargo Provincial reguladas en este Título IX, 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 y por la parte que corresponda.

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en este Título, el ejercicio del derecho a la deducción quedará condicionado al cumplimiento de las normas establecidas en el Título IV de esta Ley en la medida que resulten de aplicación.

La prorrata aplicable a estos efectos 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.

La prorrata provisionalmente aplicable durante 1986 será la que resultaría si el Impuesto sobre el Valor Añadido hubiese estado vigente durante el año 1985.

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 aparezca repercutido el Impuesto que justifique dicha deducción.

5. Los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones correspondientes al régimen transitorio por el procedimiento previsto en el presente Título, al haber superado la cuantía de las deducciones procedentes, el importe de las cuotas devengadas, podrán hacer uso del derecho a la devolución con arreglo a lo dispuesto en los artículos 48 y 49 de esta Ley.

6. Reglamentariamente se regularán los requisitos contables, formales y el procedimiento para el ejercicio de las deducciones en el régimen transitorio.

*Artículo setenta y cinco. Garantías y exclusiones del régimen transitorio.*

1. Para poder practicar las deducciones a que se refiere este Título, se exigirá la justificación de que el Impuesto correspondiente a los bienes adquiridos o importados se ingresó en el Tesoro o, en su caso, se soportó su repercusión en los periodos indicados.

2. No podrán hacer uso del derecho a la deducción regulado en este Título quienes incumpian las normas sobre disciplina o reducción de precios que, en su caso, se dicten con ocasión de la puesta en vigor del Impuesto.

3. Quedarán excluidos del derecho a las deducciones correspondientes al régimen transitorio los sujetos pasivos a quienes resulte aplicable el régimen especial del Recargo de equivalencia regulado en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

## TITULO X

### Infracciones y sanciones

*Artículo setenta y seis. Infracciones.*

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente Título, las infracciones tributarias en este Impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo dispuesto en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación.

2. 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 Impuesto.

2.º La inexactitud de los datos consignados en las mismas declaraciones.

3.º El incumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 16 de esta Ley.

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 liquidación 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 en la forma que se determine reglamentariamente.

*Artículo setenta y siete. Sanciones.*

1. Las infracciones simples establecidas en el número 2 del artículo anterior se sancionarán con arreglo a las normas de general aplicación.

No obstante, en relación con las infracciones tipificadas en el artículo 76 de esta Ley, 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 pesetas 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 una de las adquisiciones o importaciones efectuadas sin la correspondiente repercusión del Recargo de equivalencia.

2. La sanción de pérdida del derecho a gozar de beneficios fiscales no será de aplicación en relación con las exenciones establecidas en la presente Ley y demás normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido.

### DISPOSICION ADICIONAL

El texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, quedará modificado en los siguientes términos:

1. El artículo 7, número 5, párrafo primero, quedará redactado así:

«No estarán sujetas al concepto de "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido.»

2. El artículo 48.1.B), número 19, quedará redactado en los siguientes términos:

«19. Los depósitos en efectivo y los préstamos, cualquiera que sea la forma en que se instrumenten, incluso los representados por pagarés, bonos, obligaciones y títulos análogos. La exención se extenderá, asimismo, a la transmisión posterior de los títulos que documenten el depósito o el préstamo.»

3. Al artículo 48.1.B), se le añadirá un nuevo número 20 en los siguientes términos:

«20. Las transmisiones de edificaciones a las Empresas de arrendamiento financiero definidas en el Real Decreto-ley 15/1977, de 25 de febrero, para ser objeto de arrendamiento con opción de compra, cuando dichas operaciones estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

#### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.—No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1.º Las operaciones sujetas al Impuesto General sobre Tráfico de las Empresas cuyo devengo se hubiera producido con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley.

2.º Las ventas de viviendas de protección oficial concertadas y documentadas en escritura pública antes del 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 Organismo competente en materia de vivienda.

La no sujeción establecida en el párrafo anterior no impedirá el derecho del vendedor a la deducción por las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que, en su caso, le sean repercutidas como consecuencia de operaciones relacionadas con la edificación de las referidas viviendas.

Segunda.—A la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, y siempre que los bienes a que se refieran 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 a ejercitar dicha opción antes de la entrada en vigor de esta Ley.

3.º Las ventas de viviendas con pago aplazado del precio.

No obstante, los sujetos pasivos podrán efectuar el ingreso de las cuotas tributarias, en la forma que se determine reglamentariamente, al finalizar el trimestre natural en que sean exigibles los pagos posteriores a la entrada en vigor de esta Ley.

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 del Impuesto que se hubieren beneficiado de las deducciones del régimen transitorio regulado en el Título IX de esta Ley.

Cuarta.—Lo dispuesto en el artículo 64, número 5, regla primera, de esta Ley 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 de la misma.

Quinta.—Todos los actos o negocios de cuantía relativos a la primera transmisión o adjudicación de viviendas de protección oficial tendrán un 75 por 100 de reducción en los derechos o tipos de los aranceles de honorarios de Notarios y Registradores cuando hubieren sido realizados desde la fecha de publicación de esta Ley en el «Boletín Oficial del Estado» hasta el día 31 de diciembre de 1985 inclusive.

Sexta.—Las deducciones o, en su caso, devoluciones derivadas de la aplicación de lo dispuesto en el Título IX de esta Ley, tendrán la consideración de rendimientos o ingresos a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades.

La imputación temporal de dichos rendimientos o ingresos deberá hacerse al período en que se hagan efectivas.

#### DISPOSICIONES FINALES

Primera.—Salvo lo establecido en su disposición transitoria quinta, la presente Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 1986.

No obstante, desde la fecha de publicación de la presente Ley en el «Boletín Oficial del Estado», el Gobierno podrá exigir a los empresarios o profesionales el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 111 de la Ley General Tributaria, y en el artículo 66, número 1, apartado 2.º de esta Ley.

Segunda.—El día 1 de enero de 1986 quedarán derogadas las siguientes disposiciones, sin perjuicio del derecho de la Hacienda Pública a exigir las deudas tributarias devengadas con anterioridad a aquella fecha:

a) Decreto 3314/1966, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y demás disposiciones reguladoras de dicho Impuesto y de su Recargo provincial.

b) Real Decreto Legislativo 875/1981, de 27 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre el Lujo y sus disposiciones complementarias.

c) Las normas reguladoras del Impuesto Especial sobre Bebidas Refrescantes, contenidas en la Ley 39/1979, de 30 de noviembre, de los Impuestos Especiales y demás disposiciones complementarias relativas al mismo Impuesto.

d) Decreto 2169/1964, de 9 de julio, por el que se regula el Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores y sus disposiciones complementarias, y el Título II del Real Decreto 511/1977, de 18 de febrero, por el que se aprueba el Texto Refundido de los Impuestos integrantes de la Renta de Aduanas y sus disposiciones complementarias.

e) Decreto 1255/1970, de 16 de abril, por el que se regula la Desgravación Fiscal a la Exportación y sus disposiciones complementarias.

f) Las normas reguladoras de las percepciones de la Seguridad Social Agraria recogidas en el Decreto 2123/1971, de 23 de julio, por el que se aprueba el Texto regulador del Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social y en el Decreto 345/1971, de 25 de febrero, así como sus disposiciones concordantes y complementarias en cuanto se refieran al régimen de tales percepciones.

g) Disposición especial novena de la Ley de 29 de diciembre de 1910, de Presupuestos Generales del Estado para el año 1911, por el que se crea el Impuesto del 5 por 100 sobre las entradas y localidades de todo espectáculo público, así como el Decreto de Presidencia del Gobierno de 23 de julio de 1953, por el que se aprueba el Reglamento del citado tributo y demás disposiciones complementarias.

h) Los artículos 3.º y 4.º de la Ley 1/1982, de 24 de febrero, y demás disposiciones reguladoras de la Exacción parafiscal sobre la exhibición de películas en las salas «X».

i) El artículo 99, letras a), b), y c), del Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, por el que se crea el Impuesto municipal sobre determinados gastos suntuarios y disposiciones complementarias relativas al mismo.

j) Decreto 1430/1959, de 18 de agosto, y demás disposiciones reguladoras de la Exacción Parafiscal, Cuotas, Arbitrios y pago de servicios en concepto de comisión y gastos del Instituto Nacional del Libro Español.

k) Decreto 491/1960, de 17 de marzo, por el que se convalida la Exacción Parafiscal sobre mecanización agrícola, así como la Orden Ministerial de 6 de agosto de 1963, por la que se desarrolla el Decreto 491/1960, antes mencionado, y demás disposiciones reguladoras de la referida Exacción parafiscal.

l) Decreto 492/1960, de 17 de marzo, por el que se convalidan las Tasas del Servicio Nacional del Cultivo y Fermentación del Tabaco, y demás disposiciones reguladoras de la referida Tasa.

m) Decreto 500/1960, de 17 de marzo, por el que se convalidan las «Tasas y Exacciones parafiscales sobre semillas», y demás disposiciones reguladoras de las referidas Tasas.

n) Decreto 662/1960, de 31 de marzo, y demás disposiciones reguladoras de las Exacciones parafiscales del Patronato «Juan de la Cierva» de investigación técnica.

ñ) Decreto 1331/1959, de 27 de julio, por el que se crean determinadas sobretasas sobre los servicios telefónicos y demás disposiciones reguladoras de las mismas.

o) Los artículos 43 a 47, ambos inclusive, del Decreto 511/1967, de 2 de marzo, y demás disposiciones reguladoras del Impuesto sobre el Uso del Teléfono.

p) La disposición final cuarta de la Ley 33/1984, de 2 de agosto, sobre Ordenación de Seguros Privados, por la que se regula el recargo sobre primas o cuotas recaudadas por Entidades Aseguradoras, y demás disposiciones reguladoras de dicho recargo.

q) El artículo 1, número 8, del Decreto de 8 de diciembre de 1934, por el que se establece la participación del Estado en concepto de «Derechos de publicidad de la Radiodifusión y la Televisión»; el Decreto de 23 de diciembre de 1957, por el que se reglamenta dicha participación; el artículo séptimo del Real Decreto-ley 26/1977, de 24 de marzo, y demás disposiciones reguladoras de la misma.

r) El artículo 1, letras a) y b), del Decreto 499/1960, de 17 de marzo, por el que se convalidan determinadas «Exacciones del Instituto de Fomento de la Producción de Fibras Textiles» y demás disposiciones reguladoras de las mismas.

s) Decreto 306/1960, de 25 de febrero, por el que se convalida el «Canon sobre propaganda genérica del aceite de oliva español» y demás disposiciones reguladoras del mismo.

t) El artículo 7, número 2, apartados a), b) y c), de la Ley 81/1961, de 23 de diciembre, reguladora del Plan Sur de Valencia, en el que se prevé el establecimiento de determinados timbres y

arbitrios, así como las demás disposiciones reguladoras de los mismos.

u) Ley 7/1981, de 25 de marzo; Real Decreto 854/1984, de 26 de marzo, y demás disposiciones reguladoras del Canon sobre la producción de energía eléctrica.

v) Decreto 4292/1964, de 17 de diciembre, y demás disposiciones reguladoras de la «Tasa por permisos de doblaje, subtítulo y exhibición en versión original del películas extranjeras».

x) Decreto 4229/1964, de 17 de diciembre, regulador del «Canon sobre los contratos de publicidad».

y) El artículo 7 de la Ley de Coordinación de los transportes mecánicos terrestres de 27 de diciembre de 1947, los artículos 34 y 35 de su Reglamento, aprobado por Decreto de 16 de diciembre de 1949, y las demás disposiciones reguladoras del Canon de coincidencia de los servicios de transporte por carretera.

Tercera.—Los beneficios fiscales establecidos con anterioridad a la vigencia de la presente Ley no producirán efectos en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### ANEXO

1. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley se considerará:

Primero.—Buques: Los comprendidos en la partida 89,01 y subpartida 89,03 A del Arancel de Aduanas.

Segundo.—Aeronaves: Los aerodinámicos que funcionen con ayuda de una máquina propulsora comprendidos en la partida 88,02 B del Arancel de Aduanas.

Tercero.—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.

Cuarto.—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.

Quinto.—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.

Sexto.—Depósitos normales de combustibles y carburantes: Los comunicados directamente con los órganos de propulsión, máquinas y aparatos de a bordo.

Séptimo.—Depósitos aduaneros: Los recintos especialmente 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 o Melilla o viceversa. Por tanto,

Mando a todos los españoles, particulares y autoridades, que guarden y hagan guardar esta Ley.

Palma de Mallorca, 2 de agosto de 1985.

JUAN CARLOS R.

El Presidente del Gobierno,  
FELIPE GONZALEZ MARQUEZ

**16766** LEY 31/1985, de 2 de agosto, de Regulación de las Normas Básicas sobre Organos Rectores de las Cajas de Ahorros.

JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.

Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley:

#### EXPOSICION DE MOTIVOS

El Real Decreto 2290/1977, de 27 de agosto, sobre regulación de los órganos rectores de las Cajas de Ahorros, inició la tarea de configurar sobre nueva planta las formas de gestión colectiva de las Cajas. No obstante, la experiencia acumulada desde el comienzo de su aplicación ha puesto de manifiesto una serie de insuficiencias que han motivado desviaciones importantes en los objetivos previstos. Al ser las Cajas de Ahorros entes de carácter social, y, dado el marco territorial en que fundamentalmente desarrollan su actividad, exigen una plena democratización de sus órganos rectores, de forma que en ellas puedan expresarse todos los intereses genuinos de las zonas sobre las que aquéllas operan.

Esta democratización es perfectamente compatible con una mayor profesionalización necesaria en unas Entidades que, si bien ajenas al lucro mercantil, deben, no obstante, operar en unos mercados financieros cada vez más competitivos, para mantener su capacidad de ahorro y la eficacia de su servicio a la economía nacional.

Además, la nueva organización territorial del Estado, que emana de la Constitución, ha propiciado la aprobación de unos Estatutos de Autonomía, que atribuyen a algunas Comunidades, de acuerdo con las bases y la ordenación de la actividad económica general y la política monetaria del Estado, competencias sobre las Cajas de Ahorros, así como de desarrollo legislativo y ejecución en materia de ordenación del crédito, en el marco de la legislación básica del Estado y en los términos que la misma establece. Se hace preciso, pues, de acuerdo con el artículo 149.1.11.ª de la Constitución, establecer un marco estatal básico de la representación, organización y funcionamiento de los órganos de decisión de las Cajas de Ahorros que pueda ser desarrollado por las Comunidades Autónomas para ajustarlo con mayor concreción a las características peculiares de sus territorios.

Esta Ley pretende alcanzar el triple objetivo de democratizar los órganos de gobierno de las Cajas de Ahorros, conciliar esa democratización con las exigencias de una gestión eficaz, que debe cumplirse con criterios estrictamente profesionales, y establecer una normativa de acuerdo con los principios que inspira la nueva organización territorial del Estado, sentando al mismo tiempo las bases del régimen de disciplina, inspección y control de estas Entidades.

La aplicación de los principios de democratización se lleva a cabo en el máximo órgano de gobierno y decisión de la Caja de Ahorros, la Asamblea General, mediante la representación en la misma de aquellos estamentos sociales más íntimamente vinculados a su actividad, es decir, las Corporaciones municipales de su ámbito de acción, en su calidad de representantes electos de los intereses de las colectividades locales; los impositores, como proveedores de los recursos con que aquéllas operan; el personal, que hace posible con su trabajo el normal desarrollo de la actividad, gestión de cuyo resultado depende profesionalmente, y la Corporación Fundadora, en tanto ente fundador, cuando realmente exista y se mantenga activa.

El Consejo de Administración se define como el órgano exclusivo de administración y gestión para los aspectos reales y financieros, asumiendo las funciones de la desaparecida Comisión de Obras Sociales y constituyéndose con criterios de equilibrio entre los grupos en representación de la Asamblea. Con la finalidad de potenciar su componente profesional, se permite la posibilidad de incorporar profesionales no Consejeros generales.

La Comisión de Control se configura como un auténtico órgano de supervisión de la gestión y administración de la Entidad, vigilando de forma habitual el cumplimiento que realiza el Consejo de Administración de los objetivos y finalidades marcados por la Asamblea General y por la normativa financiera. Se abre la posibilidad de incorporar a la Comisión un representante de la Comunidad Autónoma, con voz y sin voto, con la finalidad de conseguir una perfecta información y dar un verdadero sentido público al control de las actividades de la Entidad.

La figura del Director general se delimita en su estricto componente profesional y de gestión, clarificando su actuación respecto a los órganos de representación y decisión de la Caja.

Se refuerzan las incompatibilidades de los Consejeros generales y de Administración y se limita el plazo de su mandato, para evitar las interferencias económicas y políticas en los órganos rectores y reafirmar de esta manera su autonomía e independencia cara al mejor funcionamiento de la Entidad.