

Considerando que, en particular, se incluyen en el concepto de contraprestación los gastos de comisiones, envases, embalajes, portes y transporte, 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 a la misma;

Considerando que, por consiguiente, los embalajes, portes y franqueo, objeto de la consulta, forman parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, en las entregas de bienes sujetas al mismo;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 142 del Reglamento del Impuesto, el régimen especial del Recargo de Equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas, en quienes concurren los requisitos establecidos en el artículo 135 de dicho Reglamento y respecto de aquellos bienes cuya comercialización no esté excluida del citado régimen especial, según el número 2 del artículo 142;

Considerando que el artículo 145 del Reglamento del Impuesto preceptúa que el Recargo de Equivalencia se exigirá en las entregas de bienes muebles o semovientes sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido que los empresarios efectúen a comerciantes que tengan la condición de personas físicas;

Considerando que de los preceptos mencionados anteriormente se desprende que realizar con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes, es uno de los requisitos esenciales para tener la consideración de comerciante minorista a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y para quedar sometido al régimen especial del Recargo de Equivalencia, debiendo concurrir además las restantes condiciones establecidas en el Reglamento del Impuesto;

Considerando que el artículo 149 del citado Reglamento dispone que la base imponible del Recargo de Equivalencia será la misma que resulte para el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Española de Fabricantes de Artículos de Papelería y Escritura (ASEFAPE):

Primero.—La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en las entregas de bienes efectuadas tanto a comerciantes mayoristas como a comerciantes minoristas en régimen especial del Recargo de Equivalencia estará constituida por el importe total de la contraprestación de las referidas entregas.

En particular, de acuerdo con el citado artículo 29 del Reglamento del Impuesto, se incluyen en el concepto de contraprestación los embalajes, portes, franqueo y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice las entregas de bienes derivado, tanto de la prestación principal como de las accesorias a la misma.

Segundo.—La base imponible del Recargo de Equivalencia será la misma que la que resulte para el citado Impuesto y, por consiguiente, se incluirán también en la misma el importe de la contraprestación correspondiente a los embalajes, portes y franqueo, accesorias a las entregas de bienes muebles o semovientes a comerciantes minoristas sometidos a tal régimen especial.

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

5233 *RESOLUCION de 20 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 3 de febrero de 1986, por el que la Federación Nacional de Industrias Gráficas, formula consulta vinculante al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 3 de febrero de 1986, por el que la Federación Nacional de Industrias Gráficas formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Federación es una Entidad asociativa de carácter empresarial, constituida al amparo de la Ley 19/1977, de 1 de abril;

Resultando que los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido sometidos al Régimen especial del Recargo de Equivalencia pueden adquirir papeles para envolver, bolsas de papel o de plástico o de materias similares, para ser entregados juntamente con los artículos que sean objeto habitual de comercio al por menor del adquirente;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 145 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, el Recargo de Equivalencia se exigirá en las entregas de bienes muebles o semovientes, sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido que los empresarios efectúen a comerciantes que tengan la condición de personas físicas, así como en las importaciones de bienes realizadas por dichos comerciantes;

Considerando que el artículo 146, apartado cuarto, del mismo Reglamento, exceptúa de lo establecido en el artículo anterior a las entregas de bienes de cualquier naturaleza que no sean objeto habitual del comercio al por menor por el adquirente;

Considerando que los papeles de envolver y las bolsas de papel o de plástico o de materias similares adquiridas por los comerciantes minoristas para ser entregadas conjuntamente con los objetos y artículos de su comercio habitual deben igualmente considerarse objetos del comercio habitual de los comerciantes minoristas adquirentes.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Nacional de Industrias Gráficas.

Las entregas de papeles de envolver y de bolsas de papel o plástico o materias similares, a comerciantes minoristas sometidos al Régimen especial del Recargo de Equivalencia, para ser entregadas conjuntamente con los objetos de su comercio habitual, deberán asimismo tributar por el Recargo de Equivalencia.

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

5234 *RESOLUCION de 21 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 28 de enero de 1986, por el que la «Asociación Española de Academias Privadas», formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 28 de enero de 1986, por el que la «Asociación Española de Academias Privadas», formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que determinados centros privados o academias importen clases de enseñanza de mecanografía y taquigrafía.

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartados noveno y décimo del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están exentas del Impuesto, 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, y a la formación o al reciclaje profesional, prestados tanto por Centros docentes autorizados o reconocidos para impartir dichas enseñanzas, como por personas o Entidades que actúen al margen de los Centros docentes o con independencia de los mismos;

Considerando que en el Plan de Estudios de la Rama Administrativa de la Formación Profesional, figuran la mecanografía y la taquigrafía;

Considerando que, por consiguiente, la referida exención afecta a los servicios de enseñanza de mecanografía y taquigrafía prestados por academias o centros privados.

Esta Dirección General considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la «Asociación Española de Academias Privadas»:

Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios relativas a la enseñanza de mecanografía y taquigrafía cualquiera que sea la naturaleza de la persona o Entidad que los preste.

Madrid, 21 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

5235 *RESOLUCION de 21 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 28 de enero de 1986, por el que la «Asociación Española de Academias Privadas», formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 28 de enero de 1986, por el que la «Asociación Española de Academias Privadas», formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que determinados centros privados o academias prestan servicios de enseñanza, formación y reciclaje profesional.

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartados noveno y décimo del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están exentas del Impuesto, 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, y a la formación o al reciclaje profesional,

prestados tanto por centros docentes autorizados o reconocidos para impartir dichas enseñanzas como por personas o Entidades que actúen al margen de los Centros docentes o con independencia de los mismos;

Considerando que, la referida exención afecta a los servicios de enseñanza de contabilidad general, contabilidad analítica, estadística, cálculo mercantil, banca, secretariado, idiomas, informática, estenografía, preparación de oposiciones a los distintos Cuerpos de la Administración del Estado, recuperación de materias impartidas por las distintas Facultades, Universidades y Colegios Mayores y recuperación de materias de Enseñanza General Básica, Bachillerato Unificado Polivalente y Curso de Orientación Universitaria.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la «Asociación Española de Academias Privadas»: Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios relativas a la enseñanza de las materias que se relacionan en el escrito de consulta, incluso la preparación de oposiciones a los distintos Cuerpos de la Administración del Estado, recuperaciones de materias de Enseñanza General Básica, Bachillerato Unificado Polivalente y Curso de Orientación Universitaria, y recuperaciones de materias impartidas por las distintas Facultades, Universidades y Colegios Mayores, cualquiera que sea la naturaleza de la persona o Entidad que los preste.

Madrid, 21 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiros Villarnovo.

5236 *RESOLUCION de 21 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, a las consultas formuladas por la Asociación Provincial de Empresarios Fabricantes de Pan de La Coruña, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Vistos los escritos de consulta formulados con fecha de 10 de enero de 1986 por la Asociación Provincial de Empresarios Fabricantes de Pan de La Coruña, de conformidad con lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.

Resultando que algunos sujetos pasivos integrados en dicha Asociación venden al por menor tanto productos por ellos fabricados (pan) como otros productos que no someten a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura;

Resultando que dichos empresarios pueden estar acogidos al régimen especial simplificado y, simultáneamente, sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia;

Resultando que se han planteado dudas en cuanto al contenido de las obligaciones formales de los empresarios fabricantes de pan que vendan dicho producto directamente al público;

Resultando que igualmente las dudas se extienden a la determinación de los libros-registro que obligatoriamente deben llevar dichos sujetos pasivos para el cumplimiento de las obligaciones derivadas del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que se solicita aclaración sobre la posibilidad de emitir documentos sustitutivos de las facturas y los requisitos formales de los mismos;

Resultando que en ocasiones la actividad de venta de pan de fabricación propia no supera el 5 por 100 de la actividad sometida al régimen especial del recargo de equivalencia.

Considerando que el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que el régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará obligatoriamente a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen al por menor productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 del propio artículo;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 135 del citado Reglamento se consideran comerciantes minoristas, a estos efectos, los sujetos pasivos 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, y cumplan las demás condiciones previstas en dicho artículo;

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

Considerando que, de conformidad con el artículo 10 del citado Reglamento la actividad sometida al régimen de recargo de

equivalencia constituye en todo caso un sector diferenciado de la actividad económica del sujeto pasivo cuando éste realice otras actividades, con independencia de que el volumen de operaciones durante el año anterior correspondiente a estas últimas supere o no el 5 por 100 del volumen de operaciones de la actividad sometida al recargo de equivalencia;

Considerando que el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar facturas que incumbe a los empresarios o profesionales establece, en su artículo 3.º, apartado c), que toda factura y sus copias o matrices contendrán, entre otros requisitos, la descripción de la operación realizada;

Considerando que de conformidad con el artículo 2.º, número 2, del citado Real Decreto 2402/1985, será obligatoria la emisión de factura completa, incluso en las actividades sometidas al régimen especial del Recargo de equivalencia, cuando los destinatarios de las operaciones lo exijan para poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sean sujetos pasivos;

Considerando que los sujetos pasivos sometidos al régimen simplificado, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 1.º, número 1, del Real Decreto 2402/1985, tienen la obligación de emitir factura por las operaciones que realicen;

Considerando que en las ventas o servicios en ambulancia o a domicilio del consumidor que no tenga la condición de empresario o profesional, las facturas pueden ser sustituidas por vales numerados o tickets expedidos por máquinas registradoras, debiendo hacer constar en la parte talonaria y en la matriz de los vales el número, y en su caso serie, teniendo que ser la numeración correlativa; el documento nacional de identidad, con carácter de control o código de identificación del expedidor; el tipo impositivo aplicado o la expresión «IVA incluido», y la contraprestación total, de acuerdo con los números 3 y 4 del artículo 4.º del Real Decreto 2402/1985;

Considerando que, no obstante lo dispuesto en el precepto anteriormente citado, los empresarios o profesionales están siempre obligados a expedir y entregar facturas completas para las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas cuando el destinatario de la operación así lo exija por razón de poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sea sujeto pasivo;

Considerando que el artículo 164 del citado Reglamento establece que los sujetos pasivos deben llevar los libros-registro de facturas emitidas, facturas recibidas y, en su caso, de bienes de inversión si, junto con la actividad sometida al régimen de recargo de equivalencia, realizan otras actividades sometidas al régimen general del Impuesto;

Considerando que el artículo 164, número 3 del Reglamento del Impuesto dispone que los libros o registros que, en cumplimiento de sus obligaciones fiscales o contables deban llevar los sujetos pasivos podrán ser utilizados a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que se ajusten a los requisitos reglamentarios;

Considerando que, de acuerdo con los artículos 100 y 152 del Reglamento del Impuesto, los sujetos pasivos que realicen simultáneamente actividades sometidas al régimen simplificado y al régimen de recargo de equivalencia deberán llevar el libro-registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas correspondientes a cada sector de actividad diferenciado.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Provincial de Empresarios Fabricantes de Pan de La Coruña:

Primero.—El traslado del pan elaborado por el sujeto pasivo al local habilitado para su venta no constituye operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido. La venta de los productos elaborados efectuada por el propio fabricante no puede calificarse como una operación de comercio al por menor susceptible de incluirse en el régimen especial del recargo de equivalencia.

En consecuencia, no procede la emisión de facturas por el simple traslado de productos del local de fábrica al local habilitado para la venta al público de los bienes producidos.

Segundo.—Los empresarios o profesionales, sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán llevar en debida forma los siguientes libros-registro:

- 1.º Libro-registro de facturas emitidas.
- 2.º Libro-registro de facturas recibidas.

Los sujetos pasivos a los cuales sea de aplicación la regla de prorrata deberán llevar, además, un libro-registro de bienes de inversión.

Los sujetos pasivos que, en cumplimiento de sus obligaciones contables o fiscales distintas del Impuesto sobre el Valor Añadido, deban llevar libros o registros en los que anoten sus operaciones, podrán utilizarlos a efectos de este Impuesto siempre que se ajusten a los requisitos establecidos en su Reglamento.