

El tipo impositivo aplicable a los servicios prestados por organizadores de certámenes de carácter cultural, recreativo o educativo y a la cesión de los recintos feriales para la realización de manifestaciones o celebraciones de naturaleza cultural, cívica o política es el general del 12 por 100.

Madrid, 4 de septiembre de 1986.—El Director general de Tributos, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26056.** *RESOLUCION de 5 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 27 de junio de 1985 por el que la Federación Española de la Recuperación (FER) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 27 de junio de 1986 por el que la Federación Española de la Recuperación (FER) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» número 311, del 28).

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes;

Resultando que la Federación Española de la recuperación agrupa a diversas Asociaciones integradas por empresarios dedicados a la recuperación, tratamiento y comercialización de residuos sólidos;

Resultando que los citados empresarios adquieren los residuos objeto de su actividad tanto a otros empresarios o profesionales como a personas que no reúnen tal condición;

Resultando que se suscitan dudas sobre la correcta forma en que deben ser documentadas las citadas adquisiciones.

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo segundo del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» número 312, del 30), por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, dichos empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma. Este deber incumbe incluso a los empresarios o profesionales acogidos al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido o al régimen de estimación objetiva singular en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Deberán ser objeto de facturación la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad;

Considerando que, según dispone el artículo octavo, número 1, del Real Decreto 2402/1985, para la determinación de las bases o de las cuotas tributarias, tanto los gastos necesarios para la obtención de los ingresos como las deducciones practicadas, cuando estén originadas por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse mediante factura completa, entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación.

Los destinatarios de las operaciones tendrán derecho a exigir de los empresarios o profesionales la expedición y entrega de la correspondiente factura completa en los casos en que ésta debe emitirse con arreglo a derecho.

A los efectos de lo previsto en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, se entiende por factura completa la que reúna todos los datos y requisitos a que se refiere el número primero del artículo tercero del mismo Real Decreto;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo octavo, número 2, del citado Real Decreto 2402/1985, cuando los gastos imputados o las deducciones practicadas sean consecuencia de una entrega o servicio independiente realizado por quien no sea empresario o profesional establecido en España, los empresarios o profesionales destinatarios deberán justificar los gastos imputados o las deducciones practicadas como consecuencia de dichas operaciones, salvo en el supuesto de adquisición de bienes inmuebles, mediante facturas expedidas por ellos mismos. Dichas facturas deberán ir firmadas por el transmitente del bien o prestador del servicio y contendrán todos los datos a que se refiere el apartado primero del artículo tercero del Real Decreto 2402/1985, aludiendo a la contraprestación satisfecha;

Considerando que el artículo octavo, número 7, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, establece que el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar para determinados empresarios o profesionales o sectores económicos, atendiendo a sus características específicas, que la factura completa sea sustituida por otro documento equivalente con los efectos previstos en dicho artículo.

La correspondiente resolución determinará los requisitos que ha de reunir dicho documento;

Considerando que el artículo 63, números 2 y 4, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), en las operaciones realizadas entre empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto sólo se considerarán documentos justificativos del derecho a deducir las facturas originales expedidas con arreglo a derecho y ajustadas a lo establecido en dicho Reglamento o, en su defecto, los ejemplares duplicados de las facturas.

Los citados documentos únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando su expedidor haya hecho constar en ellos todas las circunstancias previstas en el artículo 157 de dicho Reglamento y, en todo caso, la cuota repercutida de forma distinta y separada de la base imponible.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Española de la Recuperación (FER):

Primero.—Las entregas de materiales de recuperación y residuos varios efectuadas por empresarios o profesionales, cuyos destinatarios sean empresarios dedicados a la recuperación, tratamiento y comercialización de residuos, deberán documentarse mediante factura completa expedida por quienes realicen la entrega y ajustada a lo dispuesto en el número 1 del artículo tercero del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y al artículo 157 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.—Cuando los empresarios dedicados a la recuperación, tratamiento y comercialización de residuos adquieran dichos bienes no tengan la condición de empresarios o profesionales establecidos en España, las citadas adquisiciones deberán documentarse mediante facturas expedidas por dichos empresarios adquirentes, que deberán ir firmadas por el transmitente de los bienes y contener los datos a que se refiere el número 1 del artículo tercero del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

En los casos a que se refiere el párrafo anterior el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar, con referencia a determinados empresarios o profesionales o sectores económicos, atendiendo a sus características específicas, que la factura completa sea sustituida por otro documento equivalente.

Madrid, 5 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26057** *RESOLUCION de 5 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de consulta vinculante formulado con fecha 12 de junio de 1986, por la Asociación Nacional de Industrias Electrónicas (ANIEL), en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito presentado por la Asociación Nacional de Industrias Electrónicas (ANIEL) con fecha 12 de junio de 1986, por el que se formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» de 28 de diciembre de 1985);

Resultando que la referida Asociación Nacional es una organización patronal;

Resultando que entre las actividades desarrolladas por las Empresas miembros se encuentran la fabricación, instalación y entrega, previo encargo del cliente, de equipos de telefonía;

Resultando que los precios fijados inicialmente pueden variar en función de las variaciones de determinados indicadores económicos, por lo que los precios provisionales se rectifican a medida que se conocen dichas variaciones a través de las correspondientes publicaciones oficiales;

Resultando que, en ocasiones, durante el proceso de fabricación e instalación de los equipos electrónicos se realizan facturaciones parciales a cuenta en plazos preestablecidos;

Resultando que, una vez efectuada la instalación, el equipo se recibe provisionalmente por el cliente, siendo objeto de comprobación durante el período de tiempo necesario, transcurrido el cual y comprobado su perfecto funcionamiento, se recepciona definitivamente;

Resultando que se formula consulta sobre el devengo del impuesto en las operaciones reseñadas, la incidencia de las revisiones de precios en la base imponible y otras cuestiones transitorias;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9.º, número 1, y en el apartado cuarto del número 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261/1985, de 31 de octubre), las operaciones de entrega con

instalación de materiales electrónicos tendrán ordinariamente a efectos del Impuesto citado la consideración de entrega de bienes, toda vez que tienen esta naturaleza las transmisiones del poder de disposición sobre bienes corporales y las ejecuciones de obra cuando el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por 100 de la base imponible, o cuando, cualquiera que sea el porcentaje de materiales aportados por el mismo, tengan por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles por el empresario, previo encargo del dueño de la obra;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 23 del Reglamento del Impuesto, en las entregas de bienes se producirá el devengo cuando los mismos se pongan en poder y posesión del adquirente y en las ejecuciones de obra con aportación de materiales cuando los bienes a que se refieren se pongan en posesión del dueño de la obra.

No obstante lo anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el Impuesto se devengará en el momento de cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos;

Considerando que, de conformidad con el artículo 29, número 1, del citado Reglamento, la base imponible del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas;

Considerando que el artículo 30, número 2, del Reglamento del Impuesto dispone que en el caso de que con arreglo a derecho o a los usos de comercio se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente;

Considerando que la disposición transitoria primera, número 1, apartado primero, del citado Reglamento preceptúa que no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones sujetas, incluso exentas, al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, cuyo devengo se hubiera producido con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

En los supuestos de devengo parcial no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las referidas operaciones por la parte de contraprestación que hubiese devengado el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas;

Considerando que según lo preceptuado por el artículo 8.º del Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre («Boletín Oficial del Estado» de 5 y 6 de noviembre), el devengo del citado tributo se produce en las ventas, transmisiones o entregas de bienes en el momento en que los bienes, mercancías o productos sean puestos a disposición de las personas a quienes se transmitan o entreguen y en las ejecuciones de obras cuando éstas se terminen.

No obstante, en las operaciones en que el precio o contraprestación se satisfaga o sea exigible mediante entregas parciales o totales con anterioridad a la realización de las citadas operaciones, se entenderá devengado el Impuesto en cada percepción por la totalidad del precio o por la parte del mismo comprenda,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Industrias Electrónicas (ANIEL):

Primero.—En las entregas de equipos electrónicos con o sin instalación de los mismos, el Impuesto sobre el Valor Añadido se devengará cuando los bienes entregados se pongan a disposición del adquirente o, en su caso, del dueño de la obra.

La puesta a disposición del adquirente de los bienes entregados se entenderá realizada en el momento en que los mismos se pongan en poder y posesión de adquirente o, tratándose de ejecuciones de obra, del dueño de la obra, aunque no se hubiese producido la recepción definitiva ni comprobado el perfecto funcionamiento del material entregado.

No obstante, si se hubiesen originado pagos anticipados anteriores al momento en que los bienes entregados sean puestos a disposición del adquirente o, en su caso, del dueño de la obra, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial por los importes efectivamente percibidos.

Segundo.—Cuando, con arreglo a derecho o a los usos de comercio, se revisen los precios de las operaciones gravadas después del momento en que se hubiese producido el devengo del Impuesto, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior no se entenderá producido un nuevo hecho imponible.

Tercero.—No estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de productos electrónicos sujetas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas cuyo devengo se hubiese producido durante el año 1985, aunque los precios estipulados hubiesen sido revisados con posterioridad a dicha fecha.

En los casos de devengo parcial, no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido las referidas operaciones por la parte de

contraprestación que hubiese devengado el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

Devengarán el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas las ventas, transmisiones o entregas de equipos electrónicos cuando los bienes entregados hubiesen sido puestos a disposición de las personas a quienes se hubiesen transmitido durante el año 1985 y anteriores.

Tratándose de ejecuciones de obra, el devengo del citado tributo se producirá cuando las obras hubiesen sido certificadas o terminadas con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

No obstante, estarán sujetas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas por la parte de contraprestación correspondiente las operaciones mencionadas cuando el precio o contraprestación se hubiese satisfecho o hubiese sido exigible con anterioridad a la citada fecha de 1 de enero de 1986.

Madrid, 5 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26058** RESOLUCION de 5 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986, por el que la Asociación Comercial Española de Fertilizantes (ACEFER) formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.

Visto el escrito por el que la Asociación Comercial Española de Fertilizantes (ACEFER) formula consulta vinculante en relación con la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal;

Resultando que algunas de las Empresas miembros de la Asociación consultante son comerciantes mayoristas de productos fertilizantes;

Resultando que se formula consulta acerca del tipo impositivo aplicable a las entregas de productos fertilizantes que realizan a comerciantes minoristas las Empresas anteriormente citadas;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Considerando que los supuestos de aplicación del tipo reducido del 6 por 100 y del incrementado del 33 por 100 a que se alude en los artículos 57 y 58 del Reglamento citado no alcanzan a las entregas de fertilizantes.

En particular, el artículo 57, número 1, apartado tercero, que dispone que se aplicará el tipo impositivo reducido del 6 por 100 a las entregas e importaciones de los animales, las semillas y los materiales de origen animal o vegetal, susceptibles todos ellos de ser habitual o idóneamente utilizados para la obtención o reproducción de los productos aptos para la alimentación humana o animal a que se refieren los apartados primero y segundo del mencionado precepto, extendiéndose a los bienes aptos para la misma finalidad que contengan productos de origen vegetal o animal y otros de distinta procedencia, establece que no se considerarán incluidos en el párrafo anterior los abonos, fertilizantes, parasiticidas y otros productos análogos;

Considerando que, de acuerdo con lo establecido por el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto, el régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 del mismo artículo;

Considerando que el artículo 145 del Reglamento citado dispone 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 el artículo 150 del mencionado Reglamento establece que el tipo tributario del recargo de equivalencia será, con carácter general, el 3 por 100;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 25 del Reglamento del Impuesto, los empresarios o profesionales que realicen las entregas de fertilizantes deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en dicho Reglamento, cualesquiera que fuesen las estipulaciones existentes entre ellos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Asociación Comercial Española de Fertilizantes (ACEFER):