

tengan la condición de empresarios o profesionales efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del 80 por 100 del total de las realizadas.

Considerando que en el artículo 136 del Reglamento del Impuesto se relacionan con carácter meramente enunciativo diversas operaciones que no constituyen transformación a efectos de la determinación del concepto de comerciante minorista, entre las cuales no figuran las de torrefacción del café;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 142, número 3, del citado Reglamento, en el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación el régimen especial del Recargo de Equivalencia realizase otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio minorista sometida a dicho 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 dicho régimen especial, cualesquiera que sean los porcentajes de deducción aplicables en los demás sectores;

Considerando que los artículos 145 y 146, apartado primero, del Reglamento del Impuesto establecen 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, con excepción de las efectuadas a comerciantes que acrediten no estar sometidos al régimen especial del Recargo de Equivalencia;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Detallistas Comerciantes de Torrefactores de Café de Barcelona:

Primero.—A efectos de la aplicación de los regímenes especiales del comercio minorista en el Impuesto sobre el Valor Añadido se considerarán operaciones de transformación y, consecuentemente, determinarán la pérdida de la condición de comerciante minorista en relación con las mismas, las de torrefacción de café.

Segundo.—El régimen especial de Recargo de Equivalencia no se aplicará en relación con las operaciones de compra y venta de café sometido a procesos de transformación por los torrefactores de café que adquieran dichos productos cualquiera que sea el epígrafe de Licencia Fiscal en que se hallen matriculados.

En el supuesto de que dichos torrefactores de café realicen simultáneamente otras operaciones comerciales sometidas al régimen especial de Recargo de Equivalencia, la de comercio minorista sometido a dicho 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 dicho régimen especial.

Madrid, 10 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

31845 *RESOLUCION de 11 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 22 de abril de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Guadalajara formula consulta vinculante relativa 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 22 de abril de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Guadalajara formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Cámara Oficial está autorizada para formular consultas vinculantes en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, de acuerdo con lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que el titular, persona física, de un comercio minorista de droguería y perfumería, desempeña su actividad en un local arrendado y, por razones de edad u otras causas, se propone cesar en el ejercicio de su actividad empresarial, notificándolo al arrendador en forma fehaciente y haciendo valoración oportuna de los derechos de traspaso y de las mercancías e instalaciones existentes en forma separada;

Resultando que se consulta si están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones que se suscitan en el supuesto descrito en los siguientes casos alternativos:

Primero.—Si el propietario del local ejercita su derecho al tanteo recuperando la posesión y el uso del local y adquiriendo la propiedad de las mercancías e instalaciones.

Segundo.—Si el propietario, al ejercitar el derecho de tanteo, recupera la posesión y el uso del local, mientras que las mercancías y enseres se transmiten a terceros para iniciar un negocio de igual naturaleza en local y ubicación distintos.

Tercero.—Si el propietario no ejercitase el derecho de tanteo y optara por recibir una cantidad de dinero en concepto de derecho de traspaso.

En tal caso, un tercero sustituirá al titular de la empresa en el ejercicio de su actividad empresarial y en su posición de arrendatario, adquiriendo además la titularidad de las existencias e instalaciones de la empresa.

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), están sujetas al citado tributo las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional y las operaciones realizadas sin contraprestación comprendidas en el artículo 6.º, número 3 y 7.º, número 3, de la citada Ley;

Considerando que el artículo 5.º, apartado primero de la misma Ley, prescribe que no está sujeta al Impuesto la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo realizada en favor de uno o varios adquirentes cuando éstos continúen en el ejercicio de las mismas operaciones empresariales o profesionales del transmitente.

La regla 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;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), a los efectos del citado Impuesto tendrán la naturaleza de prestaciones de servicios los traspasos de locales de negocio;

Considerando que el artículo 24, número 1, apartado primero del Reglamento del Impuesto establece que son sujetos pasivos las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y presten los servicios sujetos al mencionado tributo;

Considerando que el propietario de un local de negocio que lo ceda en arrendamiento tiene en todo caso la consideración de empresario o profesional, de conformidad con lo establecido en el artículo 6.º, número 3, del citado Reglamento y, en los supuestos en que tenga lugar el traspaso del local arrendado presta simultáneamente con el arrendatario los servicios en que consiste el referido traspaso participando en el precio del mismo;

Considerando que en los traspasos de locales de negocio se producen dos prestaciones de servicios sujetas al Impuesto (salvo los supuestos de no sujeción antes indicados), la que el arrendatario presta al cesionario del derecho y la que el propietario presta al arrendatario;

Considerando que, según lo prescrito en el artículo 25 del Reglamento del Impuesto, los sujetos pasivos 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 reglamentariamente, cualesquiera que fuesen las estipulaciones existentes entre ellos;

Considerando que el artículo 143, número 2, del citado Reglamento preceptúa que los sujetos pasivos sometidos al régimen especial del Recargo de Equivalencia no estarán obligados a efectuar la liquidación ni el pago del Impuesto a la Hacienda Pública en relación con las operaciones comerciales por ellos efectuadas a las que resulte aplicable dicho régimen especial, ni por la transmisión de los bienes de inversión utilizados exclusivamente en dichas actividades. No obstante, deberán efectuar la referida liquidación y pago del Impuesto por las prestaciones de servicios por ellos realizadas;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Guadalajara:

Primero.—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por los arrendadores de locales comerciales a los comerciantes que sean arrendatarios de los mismos y los prestados por éstos a terceros con ocasión de los traspasos de locales de negocios.

También están sujetas al citado tributo las entregas de mercancías de instalaciones comerciales realizadas por los arrendados comerciantes minoristas.

Segundo.—Son sujetos pasivos de las operaciones descritas, respectivamente, los propietarios de locales de negocio y los comerciantes minoristas que traspasen los locales y, en su caso, entreguen las mercancías e instalaciones mencionadas.

Los mencionados sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquéllos para quienes se

realicen las operaciones gravadas, quedando éstos obligados a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en el Reglamento del mencionado tributo, cualesquiera que fuesen las estipulaciones existentes entre ellos.

Los propietarios de los locales de negocio deberán repercutir el importe del Impuesto sobre los arrendatarios, y éstos a su vez sobre los terceros a quienes traspasen los locales y, en su caso, entreguen las existencias e instalaciones.

Tercero.—Los comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del Recargo de Equivalencia no están obligados a efectuar la liquidación ni el pago del Impuesto a la Hacienda Pública en relación a las entregas de bienes que integren sus existencias, ni por las transmisiones de bienes de inversión utilizados exclusivamente en la realización de las actividades sometidas a dicho régimen especial.

Sin embargo, dichos comerciantes están obligados a efectuar la liquidación y el pago del Impuesto devengado por las prestaciones de servicios que efectúen, incluso como consecuencia del traspaso de los locales comerciales.

Cuarto.—No está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido la transmisión por actos inter vivos de la totalidad del patrimonio empresarial del sujeto pasivo, realizada en favor de un solo adquirente cuando éste continúe en el ejercicio de la misma actividad empresarial del transmitente.

La regla anterior se aplicará incluso en los casos en que, por haber ejercitado el arrendador el derecho de tanteo, el adquirente continúe en el ejercicio de la misma actividad empresarial del transmitente en un local distinto del utilizado por el transmitente.

Madrid, 11 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

31846 RESOLUCION de 19 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 28 de abril de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña 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 abril de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Cámara es una organización patronal;

Resultando que la presente consulta tiene por objeto determinar si están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de materiales para la reparación o mantenimiento de buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional o a la pesca costera;

Considerando que el artículo 16, 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, del 31) dispone que están exentas de dicho Impuesto las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques enumerados en el párrafo 1.º del número 1 de dicho artículo (los afectos exclusivamente a la navegación marítima internacional y los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera), con las excepciones previstas en el párrafo 2.º del mismo número (buques de guerra y embarcaciones deportivas o de recreo), cuando dichos objetos se utilicen en la explotación de los buques y estén situados a bordo de los mismos, o se incorporen a ellos, para los mismos fines, después de su inscripción en el Registro de matrícula de buques;

Considerando que la exención establecida en el mencionado precepto se limita expresamente a los objetos incorporados a los citados buques cuando se utilicen en la explotación de los mismos y que las pinturas e imprimaciones para el mantenimiento de los buques no pueden considerarse como objetos incorporados a dichos buques;

Considerando que, no obstante, el artículo 16, número 5, del citado Reglamento declara exentas del Impuesto las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de los siguientes buques:

- 1.º Los que realicen navegación marítima internacional o asimilada definidas en el anexo de dicho Reglamento.
- 2.º Los afectos al salvamento o a la pesca 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 o, en general, de uso privado.

Considerando que entre los productos de avituallamiento de los buques definidos en el Reglamento del Impuesto se incluyen los productos accesorios de a bordo denominados de consumo para uso doméstico, entre los cuales deben incluirse los artículos utilizados para la limpieza de las embarcaciones y las pinturas destinadas a la restauración y el mantenimiento de buques durante los periodos de navegación;

Considerando que, según preceptúa el artículo 16, número 5, apartado 3.º, párrafo 4.º, la exención quedará condicionada a los siguientes requisitos:

a) El proveedor de los productos de avituallamiento deberá tener en su poder el duplicado de la factura que expida y la nota de pedido de la persona o Entidad que explote el buque en la que se declare el destino de dichos productos.

b) La puesta a bordo de los buques cuya actividad o afectación justifique la exención deberá hacerse en el plazo de los tres meses siguientes a la entrega y se acreditará con el correspondiente documento de embarque.

Los duplicados de estos documentos se remitirán por el adquirente de los productos de avituallamiento a su proveedor, en el plazo de un mes siguiente a la realización del embarque.

c) El incumplimiento de los plazos señalados en la letra b) anterior determinará la obligación, a cargo del proveedor, de liquidar y repercutir el Impuesto que corresponda.

Considerando que el número 6 de la circular de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales, número 946, de 1 de agosto de 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 23) dispone que a efectos del avituallamiento de buques pesqueros en puerto donde no exista servicio de Aduanas, los embarques de avituallamiento nacionales se realizarán por medio de facturas o albaranes que se diligenciarán de embarque por la Guardia Civil del Puerto por donde se practique el mismo y, en todo caso, con el recibí del Patrón o representante del Armador, señalando la fecha y hora del embarque.

La firma del Patrón o representante será perfectamente legible o, en otro caso, deberá indicarse el nombre completo del firmante y su calidad.

Mensualmente se incluirán las distintas facturas por el suministrador de una declaración de exportación EX, que se presentará en la Aduana principal correspondiente, a la que se unirá un ejemplar de las mismas.

La diligencia certificadora se extenderá en el ejemplar del interesado.

Esta Dirección General, rectificando y aclarando su anterior contestación de fecha 30 de junio de 1986 («Boletín Oficial del Estado» de 14 de julio), considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña:

Primero.—No están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de pinturas e imprimaciones para la reparación o el mantenimiento de buques.

No obstante, estarán exentas del citado Impuesto las entregas de pinturas e imprimaciones que constituyan productos de avituallamiento de los siguientes buques:

- 1.º Los que realicen navegación marítima internacional o asimilada definidas en el anexo del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- 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 o en general de uso privado.

Segundo.—La exención quedará condicionada a los siguientes requisitos:

a) El proveedor de los productos de avituallamiento deberá tener en su poder el duplicado de la factura que expida y la nota de pedido de la persona o Entidad que explote el buque en la que se declare el destino de dichos productos.

b) La puesta a bordo de los buques cuya actividad o afectación justifique la exención deberá hacerse en el plazo de los tres meses siguientes a la entrega y se acreditará con el correspondiente documento de embarque.

Los duplicados de estos documentos se remitirán por el adquirente de los productos de avituallamiento a su proveedor en el plazo de un mes siguiente a la realización del embarque.

En los puertos donde no exista servicio de Aduanas, los embarques de avituallamiento se diligenciarán por la Guardia Civil del Puerto por donde se practique el mismo y, en todo caso, con