

1.º Tratarse de sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente.

La realización de los gastos en nombre y por cuenta del cliente deberá acreditarse ordinariamente mediante la correspondiente factura expedida a cargo del destinatario.

2.º El pago de las referidas sumas debe efectuarse en virtud de mandato expreso, verbal o escrito, del propio cliente por cuya cuenta se actúe.

3.º Los referidos pagos deberán estar contabilizados en las correspondientes cuentas específicas.

4.º La justificación de la cuantía efectiva de dichos gastos por los medios de prueba admisibles en derecho.

Madrid, 24 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32716** *RESOLUCION de 24 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 27 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Barcelona 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 Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Barcelona formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial autorizada a formular consultas vinculantes relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas Entidades de Financiación de Ventas a Plazos especializadas en operaciones de «factoring» realizan operaciones encaminadas a facilitar a sus clientes el cobro de créditos de los que aquellos son titulares;

Resultando que las fórmulas jurídicas utilizadas con dicha finalidad son las siguientes:

Primero.-Los clientes ceden a las Empresas de «factoring» la titularidad de determinados créditos mediante precio a percibir de forma inmediata o en determinadas condiciones, asumiendo el cedente el riesgo de la insolvencia del deudor.

En tales casos el montante de la contraprestación puede desagregarse en distintos conceptos, tales como anticipos sobre efectos, servicios de gestión de cobro y otros análogos.

Segundo.-Los clientes encargan a las Empresas de «factoring» el derecho a efectuar el cobro de determinados créditos conservando la titularidad de los mismos, cediendo los correspondientes documentos en gestión de cobro.

En tal caso, las Empresas de «factoring» suelen conceder a dichos clientes un préstamo o crédito en forma de anticipos de los fondos a obtener mediante el cobro de los créditos gestionados;

Resultando que se consulta si las referidas operaciones están sujetas y, en su caso, exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartado 18 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31);

Resultando que se consulta, además, si respecto de dichas operaciones puede ser de aplicación eventualmente la exención a que se refiere el artículo 15, número 5 del Reglamento del Impuesto;

Considerando que el artículo cuarto del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que están sujetas al citado Impuesto las entregas de bienes y las 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 y las operaciones sin contraprestación comprendidas en los artículos 10 y 12 de dicho Reglamento;

Considerando que el artículo 13, número 1, apartado 18, letras c), d) y e) del Reglamento del Impuesto prescribe que están exentas del Impuesto las siguientes operaciones, cualquiera que sea la persona o Entidad que las realice:

Primero.-La concesión de préstamos o créditos con independencia de la condición del prestatario y la forma en que se instrumenten.

Segundo.-Las demás operaciones relativas a préstamos o créditos, efectuadas por quienes los concedieron en todo o en parte, sin que la exención se extienda a las operaciones de gestión de préstamos o créditos realizadas por personas distintas de quienes los concedieron.

Tercero.-La transmisión de préstamos o créditos;

Considerando que en los supuestos en que un empresario o profesional transmita su crédito a una Empresa de «factoring» mediante contraprestación no puede entenderse que la Empresa adquirente presta a la transmitente servicio de anticipo de fondos y gestión de cobro por el hecho de efectuar el pago de los créditos transmitidos a partir del momento de la transmisión de los mismos, o por gestionar el cobro de los créditos cuya titularidad ostente por haberla recibido del transmitente;

Considerando que el artículo 15, número 5 del aludido Reglamento declara exentas del Impuesto a las prestaciones de servicios distintas de las que gozan de exención conforme al artículo 13 de dicho Reglamento, cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes al extranjero o los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla, siempre que se justifique la procedencia de la exención de acuerdo con lo previsto en el citado precepto reglamentario.

Considerando que a efectos de las exenciones mencionadas es irrelevante la naturaleza comercial o financiera de los créditos cedidos,

Este Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Barcelona:

Primero.-Están exentas del Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, con independencia de la condición del sujeto pasivo que las lleve a cabo:

1. Cesión de créditos mediante precio, cuando determinen la transmisión de la titularidad de los créditos cedidos.

Se considerará transmitida la titularidad de los créditos recibidos en todo caso cuando el adquirente asuma el riesgo de insolvencia del deudor respecto de los mismos.

2. Los préstamos o créditos instrumentados mediante anticipos de fondos sobre el importe de créditos cedidos en comisión de cobranza.

Segundo.-No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones:

1. Los denominados anticipos de fondos que, en realidad, constituyan el pago de la contraprestación de créditos adquiridos en firme.

2. Los impropriamente denominados servicios de gestión de cobro de créditos de titularidad propia por haber sido adquiridos previamente a terceros.

Tercero.-Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentos del mismo los servicios de gestión de cobro prestados por empresarios o profesionales actuando en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, en relación con créditos de titularidad ajena recibidos en comisión de cobranza.

No obstante, dichos servicios estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 15, número 5 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando estén directamente relacionados con las exportaciones al extranjero y los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla, siempre que se presten directamente al exportador o, en su caso, al remitente de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla y se cumplan los demás requisitos exigidos en el citado precepto reglamentario.

Madrid, 24 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32717** *RESOLUCION de 24 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 12 de junio de 1986, por el que la Asociación Nacional de Industrias Electrónicas (ANIEL) 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 12 de junio de 1986 por el que la Asociación Nacional de Industrias Electrónicas (ANIEL) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

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

Resultando que se formula consulta sobre la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas con instalación de

material telefónico, fundamentalmente centralitas y centrales telefónicas, utilizadas por la Compañía Telefónica Nacional de España cuando dichas instalaciones se realicen en Canarias, Ceuta o Melilla;

Considerando que el artículo 2.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), circunscribe el ámbito territorial de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido al territorio peninsular español y las Islas Baleares, estableciendo expresamente que dicho Impuesto no se exigirá en Canarias, Ceuta o Melilla;

Considerando que el artículo 19 del mismo Reglamento prescribe que cuando se trate de relaciones con Canarias, Ceuta o Melilla las entregas de bienes se entenderán realizadas por regla general donde éstos se pongan a disposición del adquirente;

Cuando los bienes sean objeto de una instalación o montaje antes de su puesta a disposición, la entrega se entenderá realizada donde se ultime la instalación o montaje.

No obstante, la regla indicada en el párrafo anterior sólo se aplicará en los casos en que las operaciones de instalación o montaje determinen la inmovilización de los bienes entregados y además no sean notoriamente irrelevantes.

Se considerarán irrelevantes las operaciones de instalación o montaje cuyo coste no exceda del 15 por 100 de la total contraprestación correspondiente a la entrega de los bienes instalados;

Considerando que las centrales y centralitas telefónicas entregadas son objeto de instalación o montaje por el sujeto pasivo que realiza la entrega y se diseñan, en principio, teniendo en cuenta las características del edificio concreto donde van a ser instaladas (alturas de los techos, superficies, distribución, etc.);

Considerando que la instalación de las centrales y centralitas telefónicas determina la inmovilización de los bienes entregados, toda vez que, si bien el referido material sería susceptible de ser reinstalado en otros edificios, dicha reinstalación exigiría reformas muy relevantes que implicarían el deterioro al menos parcial del mismo, y su rediseño para adaptarlo a las características del edificio donde los materiales aprovechables pueden ser reinstalados;

Considerando que el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, limita la posibilidad de formular consultas vinculantes en virtud de dicha Ley a aquellas que se refieran al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin que resulte procedente ampliar su ámbito de aplicación para incluir cuestiones referentes al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas,

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

No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de centrales y centralitas telefónicas instaladas por el transmitente en edificios de la Compañía Telefónica Nacional de España situados en Canarias, Ceuta o Melilla, siempre que el coste de las operaciones de instalación exceda del 15 por 100 de la total contraprestación correspondiente a la entrega de los bienes instalados.

Madrid, 24 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32718** *RESOLUCION de 24 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 23 de enero de 1986, por el que el Gremi Provincial d'Industrials Cansaladers i Detallistes de Barcelona, 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 23 de enero de 1986, por el que el Gremi Provincial d'Industrials Cansaladers i Detallistes de Barcelona, formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación a dicho tributo;

Resultando que los chacineros menores adquieren canales de cerdo en los mataderos o bien cerdos vivos a los ganaderos para su sacrificio en mataderos y posterior comercialización;

Resultando que la mayor parte de los productos adquiridos se venden en el mismo estado en que fueron adquiridos sin ser sometidos a procesos de transformación, elaboración o manufactura por los chacineros, mientras que la pequeña parte restante se vende al consumidor después de haber sido sometida a un proceso de elaboración artesanal;

Resultando que los chacineros menores adquieren bolsas y papel de envolver que transmiten a sus clientes conjuntamente con

los géneros entregados sin exigir de los mismos una contraprestación adicional;

Resultando que se formula consulta sobre si los chacineros menores que realicen dichas operaciones están sometidos al régimen especial del Recargo de equivalencia en relación a las mismas;

Considerando que el artículo 142 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), establece que el régimen especial del Recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 de dicho precepto;

Considerando que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 135 del citado Reglamento, a los efectos del mencionado tributo se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurren las siguientes condiciones:

Primero.—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.

No se considerarán comerciantes minoristas en relación con los productos por ellos transformados quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad, por sí mismos o por medio de terceros, a alguno de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

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

Considerando que, en consecuencia, el régimen especial del Recargo de equivalencia será de aplicación en relación con los artículos, tales como envases, bolsas y papeles de envolver que adquieren los comerciantes minoristas sometidos a dicho régimen especial para transmitirlos a sus clientes conjuntamente con los productos por ellos comercializados y por un precio concertado para el conjunto de bienes entregados;

Considerando que, por el contrario, dicho régimen especial no será de aplicación en relación con artículos sometidos por los chacineros menores a procesos de elaboración, incluso de carácter artesanal;

Considerando que el artículo 142, número 3, del Reglamento del Impuesto prescribe que en el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación el régimen especial 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 este régimen, cualesquiera que sean los porcentajes de deducción aplicables en los demás sectores,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Gremi Provincial d'Industrials Cansaladers i Detallistes de Barcelona:

Primero.—El régimen especial del Recargo de equivalencia no será de aplicación en relación con los productos sometidos a procesos de elaboración, incluso de carácter artesanal, por los transmitentes.

Segundo.—El citado régimen especial será de aplicación respecto de las entregas de bolsas y papeles de envolver no transformados por los transmitentes que los comerciantes minoristas sometidos a dicho régimen especial efectúen conjuntamente con los productos objeto de su comercio habitual.

Madrid, 24 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**32719** *RESOLUCION de 25 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada, con fecha 1 de marzo de 1986, por la Confederación de Asociaciones Empresariales de Baleares, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito por el que la Confederación de Asociaciones Empresariales de Baleares formula consulta en relación con la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 28);