

efectos tendrán esta consideración los artículos, aparatos e instrumental que por su naturaleza y función se destinen a usos medicinales;

Considerando que las operaciones de reparación y las de mantenimiento de determinados bienes no tienen la naturaleza de ejecuciones de obra sino de arrendamiento de servicios y, en consecuencia, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se consideran prestaciones de servicios de acuerdo con el artículo 11 del Reglamento del Impuesto, incluso en los supuestos en que el sujeto pasivo aporte la totalidad o parte de los repuestos o piezas de recambio utilizados en los servicios de reparación y conservación de los citados bienes;

Considerando que no pueden identificarse los servicios de reparación de aparatos de electromedicina con las operaciones de renovación o reconstrucción de dichos aparatos;

Considerando que ni los repuestos ni las piezas de recambio de los aparatos de electromedicina tienen la consideración de material sanitario que, a efectos de la aplicación del tipo tributario reducido del Impuesto se atribuye a los referidos aparatos.

Esta Dirección General considera que deberá aplicarse el tipo impositivo general del 12 por 100 a las siguientes operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Primero.-Reparaciones de material sanitario, incluso en los casos en que las Empresas que realice dichas operaciones aporte repuestos y piezas de recambio, cuyo coste exceda del 20 por 100 de la base imponible.

Segundo.-Servicios de conservación de aparatos de electromedicina, prestados en virtud de contratos celebrados con dicha finalidad, incluso en el caso de que se aporten repuestos o piezas de recambio.

Tercero.-Entregas de repuestos o de recambio de aparatos de electromedicina.

Madrid, 7 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanova.

3682

RESOLUCION de 7 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Empresarial de la Industria Farmacéutica Farmaindustria, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Vistos los escritos de fecha 3 y 16 de enero de 1986, por los que Farmaindustria, Asociación Empresarial de la Industria Farmacéutica, formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Resultando que Farmaindustria es una organización patronal inscrita en el Registro de Asociaciones del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social;

Resultando que las Empresas miembros de Farmaindustria fabrican productos farmacéuticos y otros higiénicos de otro orden;

Resultando que los laboratorios farmacéuticos, de acuerdo con las disposiciones vigentes, están obligados a aceptar la devolución de las especialidades que superen un determinado periodo de tiempo desde su fabricación (fecha de caducidad) reintegrando al mayorista, o, en su caso, a las oficinas de farmacia el precio originariamente facturado;

Resultando que el periodo de caducidad de los productos farmacéuticos excede en ocasiones de cinco años;

Resultando que la devolución se efectúa en algunos casos por Empresa distinta de aquella a la que se suministró, especialmente cuando la venta se canaliza a través de comerciantes mayoristas;

Resultando que la industria farmacéutica promociona sus especialidades entre los profesionales de la medicina, farmacia, veterinaria y centros hospitalarios mediante personal dependientes de los laboratorios farmacéuticos con relación laboral de carácter común o de carácter especial;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en los artículos 56 y 57, número 1, apartado quinto, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, el Impuesto se exigirá al tipo de 12 por 100, salvo las excepciones establecidas al efecto.

En particular se aplicará el tipo de 6 por 100 a las entregas e importaciones de medicamentos y material sanitario definidos en la legislación vigente;

Considerando que, el artículo 57, número 1, apartado quinto del mencionado Reglamento establece que a estos efectos se considerarán:

a) Medicamentos, las sustancias simples o compuestas preparadas y dispuestas para su uso medicinal inmediato, tengan o no el carácter de especialidad farmacéutica.

A los efectos de este apartado, se considerará uso medicinal el que tenga por objeto prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias del hombre o de los animales.

b) Material sanitario, los artículos, aparatos e instrumental que por su naturaleza y función se destinen a usos medicinales.

Tendrán la consideración de material sanitario, en todo caso, las gafas graduadas y los complementos y aparatos que, objetivamente considerados, sólo puedan destinarse a suplir deficiencias físicas del nombre o los animales.

No se incluyen en este apartado las sustancias y productos de uso meramente higiénico.

Considerando que, el artículo 30 del Reglamento indicado preceptúa que la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en el artículo 29 anterior se reducirá: 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.

En los supuestos en que se proceda a la devolución de las mercancías entregadas por haberse producido la caducidad de las mismas, se entenderá que han quedado sin efecto las operaciones gravadas siempre que dicha circunstancia tenga lugar entre las partes contratantes.

Por el contrario, en los supuestos en que las referidas devoluciones se efectúen por terceras personas distintas de los adquirentes es evidente que no pueden considerarse ineficaces las operaciones sometidas a gravamen;

Considerando que en los casos de resolución de las operaciones sujetas al Impuesto el sujeto pasivo está obligado a expedir y enviar al destinatario de la operación una nueva factura o documento en los que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida, en la forma prevista en el artículo 162 de este Reglamento;

Considerando que el artículo 162 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido ha sido parcialmente modificado por el artículo 9.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, que en relación a la emisión de facturas rectificativas no establece la existencia concreta de que no hubiese transcurrido el plazo de cinco años, contados a partir del momento en que se devengó el Impuesto correspondiente a la operación gravada o, en su caso, de la fecha en que se hayan producido las circunstancias que alteren la cuantía de la contraprestación;

Considerando que, de conformidad con lo establecido en el artículo 8.º, apartado sexto del Reglamento del Impuesto anteriormente mencionado, no están sujetos al mismo los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales de carácter ordinario o especial.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a las consultas vinculantes formuladas por Farmaindustria.

Primero.-Tendrán la consideración de medicamentos, en todo caso, las especialidades farmacéuticas y las sustancias que a continuación se describen:

- Esparadrapos.
- Plantas medicinales susceptibles de un uso medicinal inmediato.
- Insecticidas de aplicación corporal.
- Apósitos para heridas.
- Apósitos callicidas.
- Piedra quitaduras.
- Jabón medicinal que tenga el carácter de especialidad farmacéutica.
- Anticonceptivos que tengan el carácter de especialidad farmacéutica.

El tipo impositivo aplicable a las entregas o importaciones de dichos productos es el reducido del 6 por 100.

Segundo.-Será de aplicación el tipo del 12 por 100 a las entregas o importaciones de los productos que a continuación se relacionan, siempre que no se definan como especialidades farmacéuticas por las disposiciones vigentes:

- Dentífricos.
- Insecticidas que no sean de aplicación corporal.
- Bastoncitos de algodón.
- Zapatos ortopédicos de simple acción micromasaje.
- Jabón.
- Cremas protectoras.
- Anticonceptivos que no tengan la naturaleza de especialidad farmacéutica.

Tercero.-La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido se reducirá cuando los productos farmacéuticos caducados se devuelvan a sus proveedores por los adquirentes de dichos artículos, siempre que se cumplan los requisitos establecidos al efecto, incluso en los casos en que hubiese transcurrido un plazo superior a cinco años desde el momento en que se devengó el Impuesto correspondiente.

No resultará procedente la referida reducción de la base imponible cuando los productos se devuelvan por persona o Entidad distinta a la que se suministró.

Cuarto.—No están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados en régimen de dependencia derivado de las relaciones laborales de carácter especial a que se refiere el Real Decreto 1538/1985, de 1 de agosto, siempre que en la prestación de los mismos concurren los requisitos y circunstancias previstos en dicha disposición, y en especial la exigencia de que quienes presten dichos servicios no asuman el riesgo y ventura de las operaciones mercantiles en que intervengan y carezcan de organización empresarial.

Madrid, 7 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

3683

RESOLUCIÓN de 7 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Unión Nacional de Asociaciones Libres de Autopatronos y Empresarios de Taxis, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 3 de enero de 1986, por el que la Unión Nacional de Asociaciones Libres de Autopatronos y Empresarios de Taxis, formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la Unión Nacional de Asociaciones Libres de Autopatronos y Empresarios de Taxis es una organización patronal legalmente constituida;

Resultando que los titulares de autotaxis o autoturismos realizan operaciones de transporte de viajeros por vía terrestre.

Resultando que, en determinados casos los precios de los servicios de transporte están sometidos a tarifas que determinan el importe total a pagar por los usuarios, todos los impuestos incluidos;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 4.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido están sujetos al citado tributo los servicios de transporte de viajeros efectuados en autotaxis o autoturismos por empresarios dedicados habitualmente a dicha actividad;

Considerando que la cuota tributaria devengada en dichas operaciones resultará del porcentaje fijado como tipo impositivo aplicable a la base imponible;

Considerando que, en virtud de lo preceptuado por el artículo 57, número 2, del citado Reglamento se aplicará el tipo del 6 por 100 a los transportes terrestres de viajeros y sus equipajes, incluso los efectuados por autotaxis y autoturismos;

Considerando que a tenor de lo establecido en el artículo 29 del mismo Reglamento la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

En los casos en que las disposiciones vigentes establezcan tarifas de precios con impuestos incluidos, la base resultará de la siguiente fórmula:

$$\text{Base imponible} = \frac{100 \times \text{precio global (impuesto incluido)}}{100 + \text{tipo de gravamen}}$$

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 25 de dicho Reglamento los empresarios titulares de autotaxis o autoturismos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo;

Considerando que el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, dispone en sus artículos 1.º y 3.º que los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen, en las que deberán consignarse todos los datos necesarios para determinar la base imponible, así como el tipo tributario y la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido repercutida;

Considerando que según se autoriza en el artículo 4, número 3, del Real Decreto 2402/1985 citado, en los transportes de personas las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets, expedidos por máquinas registradoras, en los que se hagan constar, entre otros datos, el tipo impositivo aplicado o la expresión «IVA incluido» y la contraprestación total;

Considerando que a tenor de lo que se dispone en el artículo 2, número 2, párrafo segundo del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, se exceptúan de la obligación de emitir factura las

operaciones que, con referencia a sectores o Empresas determinados, autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria, salvo los casos en que los destinatarios de las mismas exijan la entrega de una factura para poder practicar las correspondientes deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sean sujetos pasivos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Unión Nacional de Asociaciones Libres de Autopatronos y Empresarios de Taxis:

Primero.—Los empresarios que habitualmente realicen operaciones de transporte terrestre de viajeros, incluso en autotaxis o autoturismos, están obligados a efectuar la liquidación y pago del Impuesto sobre el Valor Añadido que devenguen por dichos servicios desde el día 1 de enero de 1986, previas las deducciones que resulten procedentes.

Segundo.—El tipo impositivo aplicable a los transportes terrestres de viajeros es el del 6 por 100, cualquiera que sea la naturaleza del vehículo utilizado al efecto.

Tercero.—Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por las operaciones de transportes de viajeros sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarla.

Cuarto.—En los casos en que se establezcan tarifas de precios en las que figure incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, la base imponible del citado tributo resultará de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$\text{Base imponible} = \frac{100 \times \text{precio de tarifa}}{100 + \text{tipo de gravamen}}$$

En la factura que, con arreglo a las disposiciones vigentes, se expida y entregue al usuario figurará cuando resulte procedente la base imponible determinada de acuerdo con las indicadas normas, el tipo impositivo y la cuota resultante.

Madrid, 7 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

3684

RESOLUCIÓN de 7 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Nacional de Vendedores de Vehículos a Motor, Reparación y Recambios, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Vistos el escrito de fecha 17 de enero de 1986, por el que la Asociación Nacional de Vendedores de Vehículos a Motor, Reparación y Recambios (GANVAM), formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, de conformidad con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la Asociación Nacional de Vendedores de Vehículos a Motor, Reparación y Recambios (GANVAM) es una organización patronal;

Resultando que las Empresas integradas en la citada Asociación adquieren vehículos usados, entre otros, a los sujetos pasivos acogidos a los regímenes especiales de la agricultura, ganadería y pesca, simplificado, de determinación proporcional de las bases imponibles en el comercio minorista y del recargo de equivalencia;

Resultando que los vehículos adquiridos constituyen bienes de inversión utilizados por los sujetos pasivos transmitentes y son adquiridos por los vendedores de vehículos de motor para su reventa posterior;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes, nuevos o usados, realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso con carácter habitual u ocasional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios o profesionales preceptúa en su artículo 1.º que los empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas de acuerdo con la disposición adicional séptima de la Ley 10/1985, de 26 de abril de modificación parcial de la Ley General Tributaria y el artículo 66