

autorización número 311 para la apertura de cuentas tituladas «Tesoro público cuentas restringidas de la Delegación de Hacienda para la recaudación de tributos».

Madrid, 27 de enero de 1986.—E Director general, José María García Alonso.

**4715** *RESOLUCION de 10 de enero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de enero de 1986, por el que la Unión de Distribuidoras de Gas Canalizado, formula consulta vinculante 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 de fecha 10 de enero de 1986, por el que la Unión de Distribuidoras de Gas Canalizado, formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo de lo dispuesto en el artículo 52 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para 1986, esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente:

La Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece los criterios normativos destinados a evitar que, como consecuencia de la modificación del sistema fiscal operada por la implantación del nuevo impuesto se produzcan supuestos de doble imposición o bien que determinadas operaciones no queden sometidas a gravamen.

De conformidad con lo preceptuado por la Disposición Transitoria Primera de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones sujetas, incluso las exentas, al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas cuyo debengo se hubiera producido con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

La aplicación de las referidas normas a los suministros de gas canalizado plantea especiales dificultades que justifican la conveniencia de determinar los criterios interpretativos en relación con dichas operaciones.

Dichos criterios han sido concretados con referencia con un supuesto análogo, los suministros de electricidad, por Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de fecha 8 de enero de 1986. En coherencia con lo previsto en dicha Resolución, esta Dirección General considera que los suministros de gas canalizado efectuados con anterioridad al día 1 de enero de 1986, devengarán con exención el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas por la parte de contraprestación correspondiente a los consumos efectuados durante el año 1985, incluso en los casos en que la facturación relativa a dichas operaciones se hubiese producido con posterioridad a dicha fecha.

En consecuencia, no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de gas canalizado que correspondan a suministros efectivamente realizados durante el año 1985, ni siquiera en los casos en que la emisión de las correspondientes facturas se efectúe durante el año 1986.

Madrid, 10 de enero de 1986.—El Director General, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**4716** *RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa a la consulta vinculante formulada con fecha 8 de enero de 1986, por la Federación Mercantil de Guipúzcoa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de consulta formulado con fecha 8 de enero de 1986, por la Federación Mercantil de Guipúzcoa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986;

Resultando que, la Federación Mercantil de Guipúzcoa está acogida al artículo 4.º del Real Decreto-ley 19/1977, de 1 de abril, sobre regulación del derecho de asociación sindical;

Resultando que, solicita contestación vinculante a la consulta de si la reparación de artículos de joyería y la elaboración de un artículo nuevo, de oro, cuando el cliente aporte este material, debe tributar al 12 o al 33 por 100, y si la adquisición en origen de estuches y papel de envolver por comerciantes minoristas está o no sujeta al recargo de equivalencia;

Considerando que el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.;

Considerando que en los artículos 57 y 58 del mismo Reglamento no se contiene ninguna alusión a los servicios de reparación de artículos de joyería;

Considerando que, el citado artículo 58, número 1, apartado 4.º establece que se aplicará el tipo del 33 por 100 a las entregas, arrendamientos e importaciones de joyas, alhajas, piedras preciosas o semipreciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con los referidos metales preciosos, así como la bisutería fina que contenga piedras preciosas o semipreciosas o los referidos metales;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9.º, número 1, apartado 4.º del Reglamento del Impuesto tienen la consideración de entregas de bienes a efectos de este tributo las ejecuciones de obra en las que el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por 100 de la base imponible y, en todo caso, las que tengan por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles por el empresario, previo encargo del dueño de la obra.;

Considerando que por su parte el artículo 119 del citado Reglamento define las reparaciones como las operaciones que tengan por finalidad dotar a los objetos usados de sus características originales, distinguiendo tales operaciones de las de renovación y transformación, al excluir de la condición de bienes usados, en el apartado 3.º del artículo 119, a los que hayan sido utilizados, renovados o transformados por el propio sujeto transmitente. Y se aclara, que en todo caso se entenderá que existe renovación de bienes, cuando el coste de los materiales incorporados para restaurarles sea superior al de la adquisición de los objetos usados, y se considerará transformación las operaciones que tengan por objeto alterar los fines específicos para los cuales se utilicen dichos bienes;

Considerando que, en otro orden de cosas, el artículo 145 del mencionado Reglamento 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, en determinados casos y con los requisitos que se especifican, así como en las importaciones de bienes realizadas por dichos comerciantes;

Considerando que, el artículo 146, apartado 4.º del mismo Reglamento, exceptúa de lo dispuesto en el artículo anterior «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 envoltorio y los estuches, si se adquieren por los comerciantes minoristas para ser entregados conjuntamente con los objetos de su comercio habitual, deben considerarse igualmente objetos de comercio habitual de los comerciantes minoristas adquirentes.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Mercantil de Guipúzcoa:

Primero.—La reparación de artículos de joyería que no constituya renovación o transformación de los mismos, está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, al tipo impositivo del 12 por 100.

Segundo.—La construcción o ensamblaje de objetos de oro, platino, piedras preciosas o semipreciosas, o perlas naturales o cultivadas tributará al tipo impositivo del 33 por 100 cuando las referidas operaciones tengan la calificación de entregas, incluso en el caso de que quienes realicen dichas operaciones no efectúen la aportación de dichos materiales.

Tercero.—La entrega de estuches y papel de envoltorio a comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia deberá tributar por el referido recargo al tipo tributario del 3 por 100.

Madrid, 13 de febrero de 1986.—El Director General, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**4717** *RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Nacional de Empresarios de Salas de Baile y Discotecas de España, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de consulta, formulado con fecha 31 de enero de 1986, por la Asociación Nacional de Empresarios de Salas de Baile y Discotecas de España, de acuerdo 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 la contraprestación correspondiente a los servicios prestados por las salas de baile, fiesta o discoteca puede presentar diversas modalidades.

Resultando que una de las modalidades más frecuentes de acceso al local es la de entrada con consumición incluida.

Resultando que los precios de entrada con consumición en ocasiones son distintos, según la condición del usuario.

Resultando que en determinados casos el precio de la consumición mínima, según lista de precios, es superior a la contraprestación total de alguna de las dos entradas con derecho a consumición.

Considerando que el artículo 31, número 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, se refiere exclusivamente a transmisiones de bienes o derechos de diversa naturaleza, cuando dicha transmisión se efectúe por precio único, no siendo, por tanto, aplicable a las prestaciones de servicio objeto del escrito de consulta.

Considerando que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto, la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, incluyéndose en dicho concepto cualquier 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, de conformidad con lo establecido en el artículo 56, número 1, del citado Reglamento del impuesto, se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.

Considerando que el artículo 57, número 2, apartado 2.º del Reglamento del Impuesto establece que se aplicará el tipo impositivo reducido del 6 por 100 en las prestaciones de servicios de hostelería y acampamento, los de restaurante y, en general, el suministro de comidas o bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario, exceptuándose los servicios prestados por hoteles de 5 estrellas y restaurantes de 5 tenedores, que tributarán al tipo general del 12 por 100.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta vinculante formulada por la Asociación Nacional de Empresarios de Salas de Baile y Discotecas de España:

Primero.—Que cuando en una Sala de Baile, Fiesta o Discoteca, la modalidad de acceso al local sea de entrada con consumición incluida, la base imponible correspondiente al servicio prestado por el sujeto pasivo será el importe total de la contraprestación.

Segundo.—Que dentro del concepto de contraprestación del referido servicio, se comprende tanto la correspondiente a la entrada, como la relativa a la consumición si está incluida en la misma.

Tercero.—Que dicha base imponible tributa al tipo impositivo general del 12 por 100.

Madrid, 13 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

4718

*RESOLUCION de 13 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a las consultas vinculante formuladas por la Asociación Provincial de Empresarios Cosecheros-Exportadores de productos Hortofrutícolas de Almería (COEXPAL), conforme a lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de 21 de enero de 1986 por el que la Asociación Provincial de Empresarios Cosecheros-Exportadores de productos Hortofrutícolas de Almería (COEXPAL), formula consulta vinculante al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Resultando que, la referida Asociación es una Organización Patronal;

Resultando que, la actividad de sus Empresas asociadas es la comercialización en régimen de consignación de los productos agrícolas entregados con dicha finalidad por agricultores;

Resultando que, las referidas Empresas, tras vender en los mercados europeos los productos hortofrutícolas entregados, abonan a los agricultores el precio neto resultante de la venta deducidos los gastos de comercialización;

Resultando que, debido a los plazos de manipulación, transporte, venta y correo, la liquidación de las operaciones se produce, generalmente, entre 30 y 45 días con posterioridad a aquel en que los agricultores ponen las mercancías en posesión de los exportadores;

Resultando que, en consecuencia, en el momento en que los agricultores ponen sus productos en posesión de los exportadores no está determinado todavía el importe de la contraprestación a percibir por el agricultor por la entrega de los productos obtenidos en su explotación;

Resultando que de los datos de hecho consignados en los escritos de consulta parece deducirse que los denominados cosecheros exportadores son comisionistas que venden las mercancías recibidas en nombre propio pero en interés del cliente;

Considerando que, el artículo 92 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que los regímenes especiales de carácter opcional, incluido el de la agricultura, ganadería y pesca, se aplicarán exclusivamente a los sujetos pasivos que hayan presentado la declaración prevista en el artículo 153, número 1, apartado 1.º del Reglamento citado, relativa al comienzo o, en su caso, modificación de las actividades que determinan la sujeción al Impuesto;

Considerando que, en consecuencia, no podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los sujetos pasivos en tanto no hayan presentado en debida forma las declaraciones relativas al comienzo de las actividades que determinan la sujeción al Impuesto;

Considerando que, los titulares de explotaciones agrícolas respecto de los que concurren los requisitos previstos en el título V, capítulo III del Reglamento del Impuesto y, además, hubiesen presentado la correspondiente declaración de alta podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 112 del Reglamento mencionado los sujetos pasivos acogidos a dicho régimen especial tendrán derecho a percibir una compensación a tanto alzado por las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que les hayan sido repercutidas en las adquisiciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados;

Considerando que, según se establece en el artículo 113 del mismo Reglamento, salvo los supuestos de exportación directa por el agricultor, están obligados a efectuar el reintegro de las compensaciones a que se refiere el artículo anterior los empresarios o profesionales que adquieran los productos naturales o servicios accesorios directamente de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 9.º, número 2, apartado 9.º del Reglamento del Impuesto tienen la consideración de entrega de bienes las transmisiones de bienes efectuadas entre comitente (agricultor) y comisionista que actúe en nombre propio realizadas en virtud de contratos de comisión de venta;

Considerando que, el anteriormente citado artículo 113 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que el reintegro de las compensaciones se efectuará en todo caso en el momento de realizarse la entrega de los productos agrícolas, cualquiera que sea el día fijado para el pago del precio que le sirva de base, mediante la suscripción de un recibo que el adquirente deberá expedir por duplicado, facilitando copia.

No obstante, el precepto citado indica que podrá demorarse el pago efectivo de las compensaciones mediando acuerdo de los interesados;

Considerando que, de conformidad con lo que se preceptúa en el artículo 112 del Reglamento del Impuesto la compensación a percibir por el agricultor que se acoga al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será la cantidad resultante de aplicar el porcentaje que determine el Gobierno al precio de venta de los productos naturales obtenidos en sus explotaciones y de los servicios accesorios a que se refiere el artículo 109 del mismo Reglamento;

Considerando que, en los casos en que dicho precio no sea conocido en el momento en que deba hacerse efectiva la contraprestación, será de aplicación por analogía lo dispuesto en el artículo 30, número 4 del mismo Reglamento, y, en consecuencia, el sujeto pasivo deberá fijarlo provisionalmente según las reglas de la lógica, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando dicho importe fuese conocido;

Considerando que, de acuerdo con lo que se establece en el artículo 117 del Reglamento aludido, los sujetos pasivos que hayan satisfecho con arreglo a derecho las compensaciones a que se refiere el artículo 112 anterior podrán deducir su importe de las cuotas devengadas por las operaciones que realicen, aplicando lo dispuesto en el título cuarto del mismo Reglamento respecto de las cuotas soportadas deducibles, siempre que estén en posesión del recibo emitido por ellos mismos ajustado a lo dispuesto en el número 2 de dicho precepto en el que deberán constar, entre otros datos, el número de identificación fiscal o en su caso, el código de identificación (completado con el carácter de control) del expedidor y del destinatario.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Provincial de Empresarios Cosecheros-Exportadores de productos Hortofrutícolas de Almería (COEXPAL):

Primero.—No pueden acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los sujetos pasivos que no hubiesen