

5880

RESOLUCION de 27 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por el Colegio Oficial de Ingenieros Navales, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 14 de enero de 1986, por el que el Colegio Oficial de Ingenieros Navales formula consulta vinculante en relación al devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que los Ingenieros Navales prestan servicios de peritación con habitualidad y por cuenta propia que, en ocasiones, se cobran después de transcurridos varios años;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en los artículos 3.º y 4.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios realizadas por profesionales por cuenta propia, a título oneroso y actuando en el desarrollo de su actividad profesional;

Considerando que el artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, preceptúa que se devengará el citado Impuesto en las prestaciones de servicios por regla general, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas;

Considerando que no existe precepto alguno que permita posponer el devengo del Impuesto en las prestaciones de servicios, hasta el momento en que se efectúe el cobro de la contraprestación, cuando la percepción del precio de los servicios se efectúe con posterioridad al momento de la prestación de los mismos;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 10, a) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, se regulará en todo caso por Ley la determinación del devengo del Impuesto,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente:

En las prestaciones de servicios, el Impuesto se devengará por regla general cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

Si bien en el artículo 23 del Reglamento del Impuesto se establecen normas especiales para la fijación del momento del devengo que, en ocasiones, afectan a las prestaciones de servicios, no existe norma alguna que permita fijar el devengo del tributo en el momento del cobro por el sujeto pasivo de la contraprestación correspondiente cuando dicho cobro tenga lugar con posterioridad a la prestación de los servicios.

Madrid, 27 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Lirio Villanovo.

5881

RESOLUCION de 27 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por la Asociación Empresarial de Fabricantes de Derivados de Algas, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 27 de enero de 1986, por el que la Federación Empresarial de Fabricantes de Derivados de Algas 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 referida Federación Empresarial es una organización patronal;

Resultando que las Empresas incluidas en dicho sector realizan actividades de fabricación y comercialización de productos elaborados a partir de algas marinas, empleados para diversos fines, entre los cuales se citan los de obtención de productos destinados a la alimentación humana (espesantes y gelificantes), o animal y otros productos empleados en medios de cultivo bacteriológico para diagnósticos médicos;

Resultando que las citadas Empresas adquieren las materias primas utilizadas en sus procesos de fabricación, adquiriéndolas de diversas personas que las obtienen, recogiendo en la playa o mediante embarcaciones, por medio de redes o sistemas de buceo.

Finalmente, también compran dichos productos de intermediarios, almacenistas y cooperativas de recogedores;

Resultando que la consulta tiene por objeto la determinación del tipo impositivo aplicable a las operaciones realizadas por dichas Empresas y, en su caso, la posibilidad de que sus proveedores puedan acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que el artículo 57, número 1, apartados 1.º, 2.º y 3.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, disponen que:

«Se aplicará el tipo del 6 por 100 a las operaciones siguientes:

1. Las entregas o, en su caso, las importaciones de los siguientes bienes:

Primero.—Las sustancias o productos de cualquier naturaleza, que por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana, definidos como tales en el Código Alimentario Español y demás disposiciones dictadas para su desarrollo, incluso los frutivos, productos dietéticos y el agua mineral o potabilizada, con excepción de las bebidas alcohólicas y refrescantes.

A los efectos de este apartado primero no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano, en el mismo estado en que fuesen entregadas o importadas.

Segundo.—Las materias naturales o productos elaborados, de cualquier origen, que por separado o convenientemente mezclados entre sí, resulten aptos para la alimentación animal.

No tendrán esta consideración las sustancias no autorizadas para el consumo animal en el mismo estado en que se encontrasen en el momento de su entrega o importación, salvo los aditivos para piensos.

Tercero.—Los animales, las semillas y los materiales de origen animal o vegetal susceptibles, todos ellos, de ser habitual e idóneamente utilizados para la obtención o reproducción de los productos a que se refieren los apartados 1.º y 2.º anteriores, directamente o mezclados con productos de origen distinto.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se extiende a los bienes aptos para la misma finalidad que contengan productos de origen vegetal o animal y otros de distinta procedencia.»

Considerando que el Código Alimentario Español, aprobado por Decreto 2484/1967, de 21 de septiembre, incluye entre los productos alimenticios a los denominados productos alimentarios, definidos como las materias no nocivas que, sin valor nutritivo, puedan ser utilizadas en la alimentación;

Considerando que el citado Código define los aditivos como aquellas sustancias comprendidas en la citada disposición que puedan ser añadidas intencionadamente a los alimentos o bebidas, sin propósito de cambiar su valor nutritivo, a fin de modificar sus caracteres, técnicas de elaboración o conservación o para mejor adaptación al uso a que son destinados;

Considerando que del referido texto legal se deduce que el tipo impositivo del 6 por 100, es de aplicación a las entregas e importaciones de los siguientes bienes:

1.º Productos alimenticios o alimentarios, aptos para el consumo humano o animal, en el mismo estado en que fuesen adquiridos o importados.

2.º Materiales o productos de origen vegetal o animal, susceptibles de ser utilizados en la obtención de productos alimenticios, aunque contengan otros de distinta procedencia.

Considerando que el artículo 57, número 1, apartado 3.º, b) del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece la aplicación del tipo impositivo reducido al 6 por 100 a las entregas o, en su caso, importaciones de material sanitario para uso humano o animal definido en la legislación vigente;

Considerando que, a estos efectos, se entiende por material sanitario los artículos, apartados o instrumentos que, por su naturaleza y función, se destinen a usos medicinales, es decir, que tengan por objeto prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias del hombre o de los animales.

En consecuencia, se consideran material sanitario, en todo caso, los productos que, en el mismo estado en que se encontrasen en el momento de su entrega o importación, tengan como finalidad exclusiva su utilización como medio de cultivo bacteriológico para diagnósticos médicos;

Considerando que, según establece el artículo 104 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, será de aplicación a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en que concurren los requisitos señalados en el título V, capítulo III del referido Reglamento, siempre que no hubiesen renunciado al mismo;

Considerando que a estos efectos se considerarán explotaciones agrícolas, forestales y ganaderas, las que obtengan directamente productos naturales, animales o vegetales de sus cultivos o explotaciones y las que realicen capturas de animales en la actividad de pesca en agua dulce;

Considerando que, en consecuencia, excepto en los supuestos de capturas de productos de la pesca en agua dulce, el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca sólo será de aplicación a los empresarios que obtengan productos vegetales o animales de sus propios cultivos o explotaciones, sin que pueda extenderse su ámbito a quienes se limitan a recoger productos naturales no obtenidos en sus propias explotaciones, incluso productos silvestres o producidos espontáneamente por la naturaleza, para su comercialización posterior;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Asociación Empresarial de Fabricantes de Derivados de Algas:

Primero.—El tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido (6 por 100), será de aplicación a las entregas y, en su caso, importaciones de aditivos, coadyuvantes e ingredientes alimentarios y sus mezclas que, de acuerdo con el Código Alimentario y las reglamentaciones técnico-sanitarias vigentes, pueden destinarse a la alimentación en el mismo estado en que fuesen entregadas o importadas o si, estando compuestos por sustancias de origen vegetal o animal, fuesen aptos para destinarse a producir alimentos (exceptuadas las bebidas alcohólicas y refrescantes, en ambos casos).

Las entregas de algas marinas a las Empresas dedicadas a la obtención de productos alimenticios a partir de las mismas, tributarán al referido tipo impositivo del 6 por 100, siempre que dichas entregas se efectúen por empresarios que actúen en el ejercicio de su actividad empresarial.

El mismo tipo impositivo será de aplicación a las entregas de productos alimenticios derivados de algas marinas, a las de aditivos para piensos obtenidos a partir de dichas algas, y a los productos derivados de algas marinas que fuesen aptos para destinarse a producir alimentos (exceptuadas las referidas bebidas alcohólicas y refrescantes).

En consecuencia, y siempre que su destino final sea la alimentación humana o animal, tributarán al tipo impositivo del 6 por 100, las entregas de los siguientes artículos o productos:

Agar-Agar.
Carragenato.
Alginato sódico.
Algas molidas como aditivo para piensos.
Algas marinas en estado natural.

Segundo.—Será de aplicación el tipo impositivo del 6 por 100 a las entregas o importaciones de Agar bacteriológico y Agarosa siempre que, en el mismo estado en que se encuentre en el momento de su entrega o importación, tuviesen como finalidad exclusiva su utilización inmediata como medio de cultivo bacteriológico para diagnósticos médicos.

También sería de aplicación el tipo impositivo del 6 por 100 a las referidas operaciones si, aun no siendo de aplicación exclusiva para dicha finalidad, se utilizasen ordinariamente para diagnósticos médicos, siempre que, en tales casos, se adquieran por oficinas de farmacia, establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria u otras entidades que lleven a cabo actividades sanitarias cuya realización requiera la utilización de los citados artículos o productos.

Tercero.—El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca no será de aplicación a las actividades de recolección y venta posterior de algas marinas en las playas o en el mar, cuando dichos productos no procedan de los propios cultivos de quienes realicen dichas actividades.

Madrid, 27 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

5882

RESOLUCION de 27 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por la Federación Española de Exportadores de Frutos Cítricos, de conformidad con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de 24 de enero de 1986 por el que la Federación Española de Exportadores de Frutos Cítricos formula consulta vinculante en relación a la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre,

Resultando que la citada Federación agrupa a las organizaciones empresariales de exportadores de frutos cítricos,

Resultando que las referidas Empresas realizan como comitentes envíos de cítricos a consignatarios comisionistas situados en distintos mercados mayoristas españoles,

Resultando que el consignatario/comisionista vende en nombre propio y por cuenta de su comitente los productos recibidos a distintos clientes no conocidos por los comitentes,

Resultando que los consignatarios comisionistas satisfacen a sus comitentes, como contraprestación por los envíos recibidos de los mismos, el total importe obtenido en la venta de los productos entregados menos las cantidades que a continuación se indican:

- Los gastos incurridos en destino detallados y atendidos por los comisionistas.
- Un porcentaje sobre el importe de la venta que compensa los gastos fijos del comisionista y le permita obtener beneficios.

Considerando que la Ley 30/1985, de 2 de agosto, establece en su artículo 6.º, número 2, que tienen la consideración de entregas de bienes...

«8.º Las transmisiones de bienes entre el comitente y el comisionista en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta...»

Considerando que el artículo 18, número 6, de la citada Ley establece que en las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión,

Considerando que, a estos efectos, deberá entenderse incluida en el importe de la comisión, no el porcentaje asignado al comisionista en retribución de los servicios prestados al comitente, sino el importe total de la comisión bruta a retener por los comisionistas, incluyendo el importe de los gastos o suplidos repercutidos a los comitentes que los comisionistas efectuaron en nombre propio y cuyas facturas se expidan por quienes prestaron dichos servicios a cargo de los referidos comisionistas,

Considerando que, por el contrario, no deben incluirse en el importe de las comisiones mencionadas a efectos de la determinación de la base imponible los gastos realizados por los comisionistas en nombre y por cuenta de sus comitentes, que deberán ser objeto de facturación específica a cargo de sus respectivos comitentes, los cuales, en su caso, podrán efectuar las deducciones de las cuotas soportadas correspondientes a dichas operaciones.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Española de Exportadores de Frutos Cítricos:

En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que los comisionistas actúen en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por los comisionistas en sus operaciones de ventas a terceros menos el importe de la contraprestación bruta a percibir por dichos comisionistas en retribución de sus servicios.

En dicha comisión bruta se incluirán, en su caso, los gastos o suplidos accesorios efectuados por los comisionistas y repercutidos a sus comitentes, cuando aquéllos concierten en nombre propio la prestación de dichos servicios.

En ningún caso integrarán la referida comisión bruta el importe de los gastos efectuados en nombre y por cuenta de los comitentes, aunque se soporten por los comisionistas y se repercutan posteriormente a sus comitentes.

Madrid, 27 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

5883

BANCO DE ESPAÑA

Mercado de Divisas

Cambios oficiales del día 4 de marzo de 1986

Divisas convertibles	Cambios	
	Comprador	Vendedor
1 dólar USA	139,136	139,484
1 dólar canadiense	97,200	97,444
1 franco francés	20,487	20,539
1 libra esterlina	201,413	201,917
1 libra irlandesa	190,547	191,024
1 franco suizo	74,436	74,622
100 francos belgas	307,789	308,559
1 marco alemán	63,043	63,201
100 liras italianas	9,266	9,290
1 florin holandés	55,817	55,957
1 corona sueca	19,464	19,512
1 corona danesa	17,059	17,102
1 corona noruega	19,899	19,949
1 marco finlandés	27,500	27,569
100 chelines austriacos	897,361	899,607
100 escudos portugueses	94,618	94,855
100 yens japoneses	77,812	78,007
1 dólar australiano	97,326	97,569