

servicios se devengará el impuesto sobre el Valor Añadido cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

No obstante, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Considerando que, de acuerdo con el artículo 30, número 4, del citado Reglamento, en los casos en que la base imponible no resultara conocida en el momento del devengo del impuesto, el sujeto pasivo deberá fijarla provisionalmente, aplicando las reglas de la lógica, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando dicho importe fuese conocido.

Considerando que, de acuerdo con el artículo 131 del citado Reglamento, la base imponible en las operaciones a las cuales es de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes se determina operación por operación, si bien el sujeto pasivo puede optar por determinarla en forma global para cada período de liquidación.

Considerando que, el número 4 del citado artículo 131 dispone que la base imponible en ningún caso podrá resultar negativa.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV):

Primero.—Que la determinación de si la agencia de viajes actúa en nombre propio, respecto del viajero, es una cuestión de hecho que, en cada caso, podrá probarse por los medios admisibles en derecho.

En el supuesto de que las agencias de viajes ofrezcan al público paquetes turísticos correspondientes a viajes proyectados, elaborados, organizados y realizados «a forfait» por otras agencias, la propia naturaleza de las relaciones entre partes y su regulación legal determina que, por regla general, estas operaciones se contraen con el viajero, actuando la denominada agencia minorista en nombre propio y por consiguiente; que dichas operaciones estén sujetas al régimen especial de las agencias de viajes.

Únicamente podrá considerarse que las agencias de viajes actúan en nombre y por cuenta de otras agencias organizadoras de viajes en sus relaciones con el viajero, cuando concurren, entre otras, todas y cada una de las siguientes circunstancias:

1. Que ello resulte expresamente de los pactos suscritos entre la agencia organizadora del paquete turístico y la que contrata con el viajero.

2. Que la Empresa que contrata con el viajero haga constar que actúa en nombre y por cuenta de la organizadora.

3. Que la agencia de viajes que actúe en nombre y por cuenta de otra agencia esté expresamente autorizada para expedir facturas en nombre y por cuenta de aquella, en las que consten los requisitos formales previstos en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, salvo lo establecido en el artículo 127, número 2, del Reglamento del Impuesto.

En las facturas que, con la debida autorización, expidan las agencias minoristas en nombre y por cuenta de las mayoristas, deberán figurar, entre otras circunstancias, la identificación personal y fiscal de la agencia mayorista como expedidora de la factura y la secuencia numérica de dicha agencia mayorista.

4. Que, consecuentemente, la agencia mayorista figure en dichas facturas como emisor en nombre propio.

5. Que la agencia minorista emita facturas a cargo de la organizadora del viaje por cuya cuenta actúe por el importe de los servicios de mediación, repercutiendo, en su caso, la cuota impositiva procedente.

En dichas facturas, que deberán ajustarse a lo establecido en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, deberán figurar, entre otros datos, la identificación personal y fiscal del expedidor (agencia minorista), y del destinatario (agencia mayorista).

Segundo.—Que no están sujetos al impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de mediación, así como los prestados en nombre propio por las agencias de viajes, cuando la sede de la actividad económica o, en su caso, el establecimiento desde donde se presten esté situado en Canarias, Ceuta, Melilla o en un país extranjero.

Tercero.—Que en los servicios de mediación, cuando el sujeto pasivo actúe en nombre propio y por cuenta del cliente, el impuesto se devengará en el momento en que se efectúe dicho servicio con independencia del momento de la realización de la operación principal.

Cuarto.—Que, por regla general, los sujetos pasivos sometidos al régimen especial determinarán la base imponible operación por operación sin que, en ningún caso, dicha base pueda resultar negativa.

Sin embargo, los sujetos pasivos podrán optar por determinar en forma global, por cada período de liquidación, la base imponible correspondiente a las operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial y no gocen de exención con arreglo al procedi-

miento previsto en el artículo 131 del Reglamento del Impuesto, según el cual se deberá proceder a una operación de resta, en la que:

El minuendo será el importe total cargado a los clientes, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, correspondiente a las operaciones cuyo devengo se haya producido en dicho período de liquidación.

El sustraendo será el importe efectivo global, impuestos incluidos, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, efectuadas por otros empresarios o profesionales, sean adquiridos por la agencia en el mismo período y utilizados para la realización del viaje, siempre que dichas adquisiciones redunden en beneficio del viajero.

La base imponible global se hallará multiplicando por 100 la cantidad resultante de la referida sustracción y dividiendo el producto por 100, más el tipo impositivo del 12 por 100 establecido como tipo general en el Reglamento del Impuesto.

Por lo tanto, únicamente se computará, a efectos de la determinación del sustraendo, el importe global efectivo de las entregas de bienes y prestaciones de servicios adquiridos a otros empresarios o profesionales en el mismo período de tiempo a que afecte la liquidación, de tal forma que, durante un período de liquidación concreto, el montante del minuendo pudiera resultar inferior al del sustraendo. En este caso la base imponible resultante será cero.

Ello no obstante, la cantidad en que el sustraendo exceda del minuendo, podrá agregarse a los importes a computar en el sustraendo de los períodos de liquidación posteriores, con las limitaciones antes indicadas.

Quinto.—Que si los sujetos pasivos desconociesen el importe efectivo del margen bruto de la agencia en el momento del devengo del Impuesto, en el caso de determinación de la base imponible operación por operación, o en el momento de efectuar la declaración-liquidación, si la determinación de la base imponible, se efectúa en forma global, deberá procederse a fijarlo según las reglas de la lógica en función de los datos presupuestados, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando dicho importe fuere conocido y ajustándose a lo indicado en el punto tercero anterior, especialmente teniendo en cuenta que, si la base imponible se determina en forma global, no se podrán incluir en el sustraendo bienes o servicios simplemente presupuestados pero todavía no adquiridos.

Madrid, 28 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

## 6310

*RESOLUCION de 28 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Autónoma de Instaladores Eléctricos de Granada, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de 22 de enero de 1986, por el que la Asociación Autónoma de Instaladores Eléctricos de Granada formula consulta vinculante en relación al impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Resultando que la referida Asociación es una organización patronal que formula consulta vinculante en relación a la determinación de la cuota a ingresar y las obligaciones formales en el referido impuesto.

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 69, número 1, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que reglamentariamente se establezcan.

Considerando que, según se indica en los artículos 30 y 48 de la citada Ley, en el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido las cuotas a ingresar por el sujeto pasivo o, en su caso, a devolver al mismo resultan de deducir de las cuotas del Impuesto citado y, en su caso, del recargo de equivalencia devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el territorio peninsular español e islas Baleares las que, devengadas por el citado Impuesto en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones que se determinan en el artículo 32, número 3, de la misma Ley.

Considerando que, al no disponerse lo contrario, las normas antes indicadas serán de aplicación igualmente en relación a los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado con las modificaciones previstas en la normativa reguladora del Impuesto.

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en los artículos 53 de la referida Ley y 98 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, la peculiaridad más relevante del régimen simplificado radica en que, con referencia a los sectores a que afecte y durante el período de tiempo en que dicho régimen especial sea aplicable, no puede resultar cuota alguna

a devolver al sujeto pasivo por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, por el recargo de equivalencia, y las cuotas a ingresar por dichos conceptos no podrán ser inferiores a unos importes mínimos que se determinarán por el propio sujeto pasivo mediante la imputación de los índices o módulos que, con referencia a cada sector de actividad y por el período de tiempo anual correspondiente, hubiese fijado el Ministerio de Economía y Hacienda.

Considerando que, en virtud de lo preceptuado en la disposición transitoria séptima de la Ley 30/1985, modificada por Ley 48/1985, de 27 de diciembre, y la correlativa disposición transitoria séptima del Reglamento del Impuesto, las indicadas cuotas mínimas no podrán experimentar minoraciones, ni siquiera como consecuencia de la aplicación de las deducciones en régimen transitorio previstas en el título IX de la Ley y Reglamento reguladores del Impuesto antes mencionado.

Considerando que, según se establece en el artículo 98, número 7, del mismo Reglamento citado, deberán incrementar el importe de las cuotas mínimas correspondientes al régimen simplificado, las cuotas devengadas por las importaciones de bienes y por las transmisiones de bienes inmuebles y las de bienes calificados como de inversión por el sujeto pasivo afectos a las actividades sujetas a dicho régimen especial.

Considerando que, según se indica en el artículo 99, número 3, del mismo Reglamento, si los sujetos pasivos efectuasen correctamente el ingreso de las cuotas mínimas anteriormente mencionadas, y los importes reales de las cuotas a ingresar comprobados en aplicación de las reglas de determinación de las mismas correspondientes al régimen general del Impuesto fuesen superiores a las referidas cuotas mínimas, la Administración procederá a efectuar la liquidación complementaria pertinente, sin aplicar sanción alguna por las diferencias que resulten ni exigir el pago de intereses de demora.

Considerando que, con el fin de facilitar el cálculo de las deducciones complementarias que, en su caso, debieran practicarse, el artículo 100 del Reglamento del Impuesto establece, entre otras obligaciones a cargo del sujeto pasivo, la de conservar por orden de fechas y agrupadas por trimestres, las facturas recibidas de los proveedores.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Asociación Autónoma de Instaladores Eléctricos de Granada:

Primero.—Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen, las que hayan soportado en dichos territorios en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados con arreglo a lo dispuesto en la Ley y el Reglamento reguladores del citado tributo.

No obstante, las referidas deducciones no podrán practicarse en la medida en que pudiesen determinar una reducción de la cuota mínima a ingresar calculada según las normas reguladoras del régimen especial simplificado de dicho Impuesto incrementada, en su caso, en el importe de las cuotas devengadas por las transmisiones de bienes inmuebles y las de bienes calificados como de inversión por el sujeto pasivo afectos a las actividades sujetas al régimen simplificado.

Segundo.—Los sujetos pasivos acogidos a dicho régimen especial están obligados al cumplimiento de las obligaciones formales previstas en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en particular, a conservar por orden de fechas y agrupadas por trimestres las facturas recibidas de sus proveedores.

Madrid, 28 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarovo.

**6311** *RESOLUCIÓN de 28 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Autónoma de Instaladores de Fontanería, Calefacción, Saneamiento, G.L.P. y Aire Acondicionado de Granada, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de 22 de enero de 1986, por el que la Asociación Autónoma de Instaladores de Fontanería, Calefacción, Saneamiento, G.L.P. y Aire Acondicionado de Granada formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la referida Asociación es una organización patronal que formula consulta vinculante en relación a la determinación de la cuota a ingresar y las obligaciones formales en el referido Impuesto:

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 69, número 1, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que reglamentariamente se establezcan;

Considerando que según se indica en los artículos 30 y 48 de la citada Ley, en el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido, las cuotas a ingresar por el sujeto pasivo o, en su caso, a devolver al mismo resultan de deducir de las cuotas del Impuesto citado, y, en su caso, del recargo de equivalencia, devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el territorio peninsular español e islas Baleares las que, devengadas por el citado Impuesto en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones que se determinan en el artículo 32, número 3, de la misma Ley.

Considerando que al no disponerse lo contrario, las hormas antes indicadas serán de aplicación igualmente en relación a los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado con las modificaciones previstas en la normativa reguladora del impuesto;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en los artículos 53 de la referida Ley y 98 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, la peculiaridad más relevante del régimen simplificado radica en que, con referencia a los sectores a que afecte y durante el período de tiempo en que dicho régimen especial sea aplicable, no puede resultar cuota alguna a devolver al sujeto pasivo por el concepto del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, por el recargo de equivalencia, y las cuotas a ingresar por dichos conceptos no podrán ser inferiores a unos importes mínimos que se determinarán por el propio sujeto pasivo mediante la imputación de los índices o módulos que, con referencia a cada sector de actividad y por el período de tiempo anual correspondiente, hubiese fijado el Ministerio de Economía y Hacienda;

Considerando que en virtud de lo preceptuado en la disposición transitoria séptima de la Ley 30/1985, modificada por Ley 48/1985, de 27 de diciembre, y la correlativa disposición transitoria séptima del Reglamento del Impuesto, las indicadas cuotas mínimas no podrán experimentar minoraciones, ni siquiera como consecuencia de la aplicación de las deducciones en régimen transitorio previstas en el título IX de la Ley y Reglamento reguladores del impuesto antes mencionado;

Considerando que según se establece en el artículo 98, número 7, del mismo Reglamento citado, deberán incrementar el importe de las cuotas mínimas correspondientes al régimen simplificado, las cuotas devengadas por las importaciones de bienes, y por las transmisiones de bienes inmuebles y las de bienes calificados como de inversión por el sujeto pasivo afectos a las actividades sujetas a dicho régimen especial;

Considerando que según se indica en el artículo 99, número 3, del mismo Reglamento, si los sujetos pasivos efectuasen correctamente el ingreso de las cuotas mínimas anteriormente mencionadas, y los importes reales de las cuotas a ingresar comprobados en aplicación de las reglas de determinación de las mismas correspondientes al régimen general del Impuesto fuesen superiores a las referidas cuotas mínimas, la Administración procederá a efectuar la liquidación complementaria pertinente, sin aplicar sanción alguna por las diferencias que resulten ni exigir el pago de intereses de demora;

Considerando que con el fin de facilitar el cálculo de las deducciones complementarias que, en su caso, debieran practicarse, el artículo 100 del reglamento del Impuesto establece, entre otras obligaciones a cargo del sujeto pasivo, la de conservar por orden de fechas y agrupadas por trimestres las facturas recibidas de los proveedores.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Asociación Autónoma de Instaladores de Fontanería, Calefacción, Saneamiento, G.L.P. y Aire Acondicionado de Granada:

Primero.—Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen, las que hayan soportado en dichos territorios en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados con arreglo a lo dispuesto en la Ley y Reglamento reguladores del citado tributo.

No obstante, las referidas deducciones no podrán practicarse en la medida en que pudiesen determinar una reducción de la cuota mínima a ingresar calculada según las normas reguladoras del régimen especial simplificado de dicho Impuesto incrementada, en su caso, en el importe de las cuotas devengadas por las transmisiones de bienes inmuebles y las de bienes calificados como de inversión por el sujeto pasivo afectos a las actividades sujetas a régimen simplificado.