



BOLETIN OFICIAL DEL ESTADO GACETA DE MADRID

Año CCCXXVI

Miércoles 21 de mayo de 1986

Núm. 121

12417 *RESOLUCION de 12 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada con fecha 21 de marzo de 1986 por la Asociación Catalana de Agencias de Viajes al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 21 de marzo de 1986, por el que la Asociación Catalana de Agencias de Viajes formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Entidad es una Asociación Empresarial;

Resultando que se formula consulta sobre si las denominadas agencias de viajes minoristas actúan en nombre propio, o bien en nombre y por cuenta de las agencias de viajes mayoristas cuando concurren las siguientes circunstancias:

Primera.-La agencia mayorista proyecta, organiza y realiza bajo su responsabilidad los paquetes turísticos que ofrece a la venta a través de agencias de viajes minoristas.

Segunda.-Las agencias de viajes minoristas a que se refiere el escrito de consulta no tienen acceso ni participación en la confección del paquete turístico, debiéndose adaptar a las condiciones generales de aquél en todo lo que hace referencia a los itinerarios, establecimientos hoteleros y de restauración, condiciones generales de venta, reservas, anulaciones y, en definitiva, la íntegra totalidad de las condiciones establecidas por la agencia mayorista en el «paquete turístico».

Tercera.-Las condiciones para efectuar reservas fijadas por la agencia mayorista, definirán la extensión de las obligaciones y las responsabilidades de los operadores para con los clientes de forma que sean fácilmente entendidas por éstos.

Cuarta.-La agencia mayorista se compromete a consignar claramente en las condiciones de las reservas los importes de los gastos de anulación a los que el cliente esté expuesto, así como los términos y condiciones por los cuales pueden incurrir en aquellos gastos.

Quinta.-Las reclamaciones de los clientes deben ser resueltas por las agencias mayoristas, sin intervención de las agencias minoristas.

Sexta.-Los folletos publicitarios utilizados para ofrecer los paquetes turísticos se diseñan y publican a nombre y cargo de las agencias mayoristas.

Séptima.-Las agencias mayoristas fijan el precio de venta de los «paquetes turísticos», los cuales, una vez publicados en los folletos propagandísticos, son inalterables.

Octava.-Las agencias minoristas no ofrecen en ningún caso descuentos a sus clientes en los viajes programados, excepto en la contratación con grupos de personas.

Novena.-Las agencias minoristas comercializan los paquetes turísticos de las agencias mayoristas en virtud de contratos de adhesión.

Décima.-Las agencias minoristas extienden los bonos o documentos de confirmación de reserva y venta al público de los viajes, en los cuales figura impreso el nombre de la agencia mayorista organizadora.

Dichos bonos son facilitados por las agencias mayoristas a las agencias minoristas, y en los mismos existe expresamente un recuadro para la identificación de la agencia minorista emisora de los mismos.

Undécima.-Las agencias minoristas sólo son responsables de las obligaciones de mediación, pero no de las resultantes de la organización y realización de los viajes.

Duodécima.-Las agencias minoristas facturan a las agencias mayoristas la comisión devengada por sus servicios, más la cuota correspondiente del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave dichos servicios.

Resultando que se consulta si los bonos emitidos a los que anteriormente se hizo referencia pueden tener la consideración de

facturas a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en tal caso, si reúnen los requisitos formales establecidos al efecto por la legislación vigente;

Resultando que se consulta igualmente la forma en que deben documentarse las operaciones sujetas al Impuesto en los casos en que las agencias minoristas contraten con el viajero actuando en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas;

Resultando que, finalmente, es objeto de consulta la determinación del volumen de operaciones de las agencias minoristas cuando actúen en nombre y por cuenta de las mayoristas, a efectos de la determinación del período de liquidación del Impuesto;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 125 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, el régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación a las operaciones realizadas por dichas agencias cuando contraten en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen para la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales;

Considerando que, en consecuencia, las operaciones realizadas por las agencias de viaje cuando actúen en nombre y por cuenta de otras agencias deben tributar al margen del referido régimen especial con sujeción a las normas generales de aplicación del Impuesto;

Considerando que, en el supuesto de que las agencias de viajes minoristas ofrezcan al público paquetes turísticos correspondientes a viajes proyectados, elaborados y realizados por otras agencias, la determinación de la circunstancia de si las agencias minoristas actúan frente al viajero en nombre y por cuenta de las mayoristas o bien en nombre propio y por cuenta de éstas resultará de los pactos existentes entre la agencia organizadora del paquete turístico y la que contrate con el viajero.

Dicha circunstancia es una cuestión de hecho que podrá probarse en cada caso por los medios de prueba admisibles en derecho;

Considerando que, si bien de los datos aportados al expediente parece deducirse que las agencias minoristas, cuando concurren las circunstancias que se indican en el escrito de consulta, actúan frente al viajero en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas, no resulta posible formular conclusiones definitivas al respecto, al no constar en el escrito de consulta todos los pactos contractuales, verbales o escritos, existentes entre las agencias mayoristas y las agencias minoristas, y entre éstas y los viajeros;

Considerando que, no obstante, resultará probado que las agencias minoristas actúan en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas cuando, con autorización de estas últimas, las primeras hagan constar esta circunstancia en los documentos expedidos para formalizar los contratos celebrados con el viajero;

Considerando que, en virtud de lo establecido en los artículos 1.º y 2.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, 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;

Considerando que el deber de expedir y entregar facturas incumbe a los empresarios o profesionales, quienes podrán cumplirlo por sí mismos o por medio de persona autorizada;

Considerando que, de acuerdo con el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, antes citado, sólo tendrán la consideración de facturas los documentos que, reuniendo los requisitos establecidos por dicho Real Decreto, expidan con el carácter de tal los empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto o las personas debidamente autorizadas;

Considerando que en los supuestos en que las agencias minoristas actúen en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas, estas últimas podrán autorizar a las primeras a emitir facturas en su nombre;

Considerando que, habida cuenta de las responsabilidades fiscales que pueden derivarse de las infracciones cometidas en la

expedición de las facturas, el otorgamiento de la facultad de expedir facturas en nombre de las agencias mayoristas no puede presumirse, sino que deberá atribuirse expresamente en cada caso a la agencia minoristas;

Considerando que, según lo preceptuado en el artículo 5.º del Real Decreto 2402/1985 antes citado, los empresarios o profesionales sólo podrán expedir un original de cada factura o documento sustitutivo.

En todas las copias de las facturas el expedidor hará constar su carácter de tal;

Considerando que, en virtud de lo establecido en los artículos 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y 157 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, todas las facturas y sus copias o matrices deberán contener, al menos, los siguientes datos o requisitos:

- Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas será correlativa. Los sujetos pasivos podrán establecer series diferentes, especialmente si disponen de diversos centros de facturación.

- Nombre y apellidos, denominación social y número de identificación fiscal, y domicilio del expedidor y del destinatario.

- Descripción de la operación sujeta al Impuesto.

- Contraprestación total y, en su caso, los demás datos necesarios para la fijación de la base imponible.

- Tipo tributario y cuota.

No obstante, tratándose de servicios prestados por agencias de viajes sometidas al régimen especial correspondiente, la cuota repercutida podrá no consignarse en la factura de forma distinta y separada de la base imponible. En tal caso deberá hacerse constar la expresión «IVA incluido».

- Lugar y fecha de la emisión.

Considerando que, no obstante, el artículo 8.º, número 7, del Real Decreto 2402/1985, establece que el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar que la factura completa sea sustituida por otro documento equivalente y que, en tal caso, la correspondiente resolución determinará los requisitos que debe reunir dicho documento;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 172 del Reglamento del Impuesto, el período de liquidación coincidirá con el trimestre natural.

No obstante, dicho período de liquidación coincidirá con el mes natural, entre otros supuestos, cuando se trate de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo establecido en el artículo 103 del mismo Reglamento, hubiese excedido durante el año inmediato anterior de mil millones de pesetas;

Considerando que, en aplicación del artículo 103 citado del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el volumen de operaciones de las agencias de viajes será el importe total, excluido el impuesto sobre el Valor Añadido, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo durante el año natural, incluso las exentas y no sujetas al Impuesto.

En las prestaciones de servicios de agencia o mediación, cuando el agente o mediador actúe en nombre y por cuenta de su cliente se entenderá por importe de las prestaciones de servicios realizadas la contraprestación de los referidos servicios.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Catalana de Agencias de Viajes:

Primero.—En el supuesto de que las agencias de viajes ofrezcan al público paquetes turísticos correspondientes a viajes proyectados, elaborados y realizados por otras agencias, la determinación de si las primeras actúan en segundo lugar resultará de los pactos existentes entre la agencia organizadora del paquete turístico y la que contrate con el viajero.

Dicha circunstancia es una cuestión de hecho que, en cada caso, podrá acreditarse por los medios de prueba admisibles en derecho.

Se considerará probado que las agencias minoristas contratan con el viajero actuando en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas cuando las primeras, con la autorización de las mencionadas en segundo lugar, hagan constar esta circunstancia en los documentos expedidos para formalizar los contratos celebrados con el viajero.

Segundo.—Los bonos que se adjuntan al escrito de consulta no tienen naturaleza de facturas ni cumplen los requisitos establecidos en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con dichas facturas.

En los referidos documentos se omiten determinados datos y requisitos exigidos por la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación a las facturas, tales como la distinción entre el original y las copias, la mención expresa de su carácter de tales en las copias, la determinación del número de identificación fiscal de la empresa emisora y de su domicilio, la referencia al tipo

tributario y, en su caso, de la expresión «IVA incluido». Tampoco resulta acreditado que el número que se consigna en el bono sea el que, con carácter correlativo, debe figurar en las facturas.

La propia naturaleza y función de los referidos bonos los hacen inadecuados para su utilización como facturas, especialmente en los supuestos en que el devengo del Impuesto correspondiente a una sola operación se produzca parcialmente en momentos sucesivos correspondientes a pagos parciales anticipados al de la prestación de los servicios.

No obstante, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar que las facturas sean sustituidas por los bonos emitidos por las agencias de viajes con los requisitos que en la correspondiente resolución se determinen.

Tercero.—En los supuestos de que las agencias de viajes minoristas, debidamente autorizadas, contraten con los viajeros actuando en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas, deberán documentarse mediante facturas diferentes los servicios prestados por las agencias mayoristas a los viajeros y los prestados por las agencias minoristas a las agencias mayoristas.

En tales casos, las agencias mayoristas estarán obligadas a emitir facturas a cargo de los viajeros por sí mismas o por personas debidamente autorizadas. Asimismo, las agencias minoristas deberán emitir facturas a cargo de las agencias mayoristas referidas a los servicios prestados a las mismas. Dichas facturas deberán contener, al menos, los datos y requisitos mencionados en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y en el artículo 157 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuarto.—A efectos de la determinación del período de liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido se considerará que el volumen de las operaciones que las agencias de viajes minoristas presten cuando contraten con el viajero actuando en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas será el importe de la contraprestación de los servicios prestados por las primeras a las segundas, sin que, a tales efectos, deba computarse el importe total de los servicios concertados por las agencias mayoristas con los viajeros por mediación de las agencias minoristas.

Madrid, 12 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

12418 RESOLUCION de 12 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 24 de marzo de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Visto el escrito de fecha 24 de marzo de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial;

Resultando que diversas Empresas mayoristas realizan ventas de aparatos (pH-metros, microscopios, estufas, etc.), de material fungible (vasos, tubos de ensayo, papel de filtro, pinzas, soportes, etc.), de reactivos para análisis, colorantes, etc. Dichas ventas se efectúan indistintamente a Entidades públicas y privadas como INSALUD, Hospitales públicos y privados, Clínicas, Laboratorios (de análisis clínicos, de investigación, industriales, farmacéuticos, de enseñanza, etc.);

Resultando que se solicita aclaración sobre el tipo aplicable a las citadas entregas;

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

Considerando que, de acuerdo con el artículo 57, número 1, apartado quinto, del mismo Reglamento, será de aplicación el tipo impositivo del 6 por 100 a las entregas o importaciones de medicamentos y material sanitario;

Considerando que en el mismo precepto se definen los medicamentos como las sustancias simples o compuestas preparadas y dispuestas para su uso medicinal inmediato y el material sanitario como los artículos, aparatos e instrumental que por su naturaleza y función se destinan a usos medicinales, es decir, que tengan por objeto prevenir, diagnosticar, tratar, curar o aliviar las enfermedades o dolencias del hombre y de los animales;

Considerando que, por consiguiente, será de aplicación el tipo impositivo del 6 por 100 a las entregas e importaciones de los siguientes artículos o productos:

1.º Los que exclusivamente puedan ser utilizados como medicamentos o material sanitario.