

instalación de materiales electrónicos tendrán ordinariamente a efectos del Impuesto citado la consideración de entrega de bienes, toda vez que tienen esta naturaleza las transmisiones del poder de disposición sobre bienes corporales y las ejecuciones de obra cuando el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por 100 de la base imponible, o cuando, cualquiera que sea el porcentaje de materiales aportados por el mismo, tengan por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles por el empresario, previo encargo del dueño de la obra;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 23 del Reglamento del Impuesto, en las entregas de bienes se producirá el devengo cuando los mismos se pongan en poder y posesión del adquirente y en las ejecuciones de obra con aportación de materiales cuando los bienes a que se refieren se pongan en posesión del dueño de la obra.

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

Considerando que, de conformidad con el artículo 29, número 1, del citado Reglamento, la base imponible del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas;

Considerando que el artículo 30, número 2, del Reglamento del Impuesto dispone que en el caso de que con arreglo a derecho o a los usos de comercio se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente;

Considerando que la disposición transitoria primera, número 1, apartado primero, del citado Reglamento preceptúa que no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones sujetas, incluso exentas, al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, cuyo devengo se hubiera producido con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

En los supuestos de devengo parcial no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las referidas operaciones por la parte de contraprestación que hubiese devengado el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas;

Considerando que según lo preceptuado por el artículo 8.º del Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre («Boletín Oficial del Estado» de 5 y 6 de noviembre), el devengo del citado tributo se produce en las ventas, transmisiones o entregas de bienes en el momento en que los bienes, mercancías o productos sean puestos a disposición de las personas a quienes se transmitan o entreguen y en las ejecuciones de obras cuando éstas se terminen.

No obstante, en las operaciones en que el precio o contraprestación se satisfaga o sea exigible mediante entregas parciales o totales con anterioridad a la realización de las citadas operaciones, se entenderá devengado el Impuesto en cada percepción por la totalidad del precio o por la parte del mismo comprenda,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Industrias Electrónicas (ANIEL):

Primero.—En las entregas de equipos electrónicos con o sin instalación de los mismos, el Impuesto sobre el Valor Añadido se devengará cuando los bienes entregados se pongan a disposición del adquirente o, en su caso, del dueño de la obra.

La puesta a disposición del adquirente de los bienes entregados se entenderá realizada en el momento en que los mismos se pongan en poder y posesión de adquirente o, tratándose de ejecuciones de obra, del dueño de la obra, aunque no se hubiese producido la recepción definitiva ni comprobado el perfecto funcionamiento del material entregado.

No obstante, si se hubiesen originado pagos anticipados anteriores al momento en que los bienes entregados sean puestos a disposición del adquirente o, en su caso, del dueño de la obra, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial por los importes efectivamente percibidos.

Segundo.—Cuando, con arreglo a derecho o a los usos de comercio, se revisen los precios de las operaciones gravadas después del momento en que se hubiese producido el devengo del Impuesto, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior no se entenderá producido un nuevo hecho imponible.

Tercero.—No estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de productos electrónicos sujetas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas cuyo devengo se hubiese producido durante el año 1985, aunque los precios estipulados hubiesen sido revisados con posterioridad a dicha fecha.

En los casos de devengo parcial, no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido las referidas operaciones por la parte de

contraprestación que hubiese devengado el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

Devengarán el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas las ventas, transmisiones o entregas de equipos electrónicos cuando los bienes entregados hubiesen sido puestos a disposición de las personas a quienes se hubiesen transmitido durante el año 1985 y anteriores.

Tratándose de ejecuciones de obra, el devengo del citado tributo se producirá cuando las obras hubiesen sido certificadas o terminadas con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

No obstante, estarán sujetas al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas por la parte de contraprestación correspondiente las operaciones mencionadas cuando el precio o contraprestación se hubiese satisfecho o hubiese sido exigible con anterioridad a la citada fecha de 1 de enero de 1986.

Madrid, 5 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

26058 RESOLUCION de 5 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986, por el que la Asociación Comercial Española de Fertilizantes (ACEFER) formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, 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 por el que la Asociación Comercial Española de Fertilizantes (ACEFER) formula consulta vinculante en relación con la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal;

Resultando que algunas de las Empresas miembros de la Asociación consultante son comerciantes mayoristas de productos fertilizantes;

Resultando que se formula consulta acerca del tipo impositivo aplicable a las entregas de productos fertilizantes que realizan a comerciantes minoristas las Empresas anteriormente citadas;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Considerando que los supuestos de aplicación del tipo reducido del 6 por 100 y del incrementado del 33 por 100 a que se alude en los artículos 57 y 58 del Reglamento citado no alcanzan a las entregas de fertilizantes.

En particular, el artículo 57, número 1, apartado tercero, que dispone que se aplicará el tipo impositivo reducido del 6 por 100 a las entregas e importaciones de los animales, las semillas y los materiales de origen animal o vegetal, susceptibles todos ellos de ser habitual o idóneamente utilizados para la obtención o reproducción de los productos aptos para la alimentación humana o animal a que se refieren los apartados primero y segundo del mencionado precepto, extendiéndose a los bienes aptos para la misma finalidad que contengan productos de origen vegetal o animal y otros de distinta procedencia, establece que no se considerarán incluidos en el párrafo anterior los abonos, fertilizantes, parasiticidas y otros productos análogos;

Considerando que, de acuerdo con lo establecido por el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto, el régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 del mismo artículo;

Considerando que el artículo 145 del Reglamento citado 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;

Considerando que el artículo 150 del mencionado Reglamento establece que el tipo tributario del recargo de equivalencia será, con carácter general, el 3 por 100;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 25 del Reglamento del Impuesto, los empresarios o profesionales que realicen las entregas de fertilizantes deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en dicho Reglamento, cualesquiera que fuesen las estipulaciones existentes entre ellos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Asociación Comercial Española de Fertilizantes (ACEFER):

Primero.-El tipo impositivo aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de fertilizantes es el general del 12 por 100.

Segundo.-Cuando dichas entregas se realicen a comerciantes minoristas de productos fertilizantes sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia, será exigible, además del Impuesto sobre el Valor Añadido, el recargo de equivalencia al tipo tributario del 3 por 100.

Tercero.-Los empresarios que realicen las ventas de fertilizantes a comerciantes minoristas deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto y, en su caso, del recargo de equivalencia, sobre los destinatarios de las operaciones gravadas, quedando éstos obligados a soportarlo.

Madrid, 5 de septiembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

26059 *RESOLUCION de 5 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 26 de junio de 1986 por el que la Confederación Nacional de Entidades de Previsión Social formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 26 de junio de 1986 por el que la Confederación Nacional de Entidades de Previsión Social formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, 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,

Resultando que la citada Confederación está autorizada a formular consultas vinculantes relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido, según lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que los Montepíos y Mutualidades de Previsión Social integrados en la Confederación consultante realizan fundamentalmente operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8, número 1, apartado 16, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» número 190, del 9);

Resultando que algunos Montepíos y Mutualidades de previsión Social realizan, además de las operaciones exentas anteriormente citadas, otras sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, tales como el arrendamiento de locales de negocio, que raramente superan el 1 por 100 de su volumen total de operaciones;

Resultando que se formula consulta sobre si los citados Montepíos y Mutualidades que realizan habitual y simultáneamente operaciones sujetas y no exentas y operaciones sujetas pero exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido están obligados a llevar un libro registro de facturas emitidas en el que deban anotarse tanto las operaciones sujetas y no exentas como las operaciones sujetas pero exentas del impuesto.

Considerando que según dispone el artículo 165 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), toda persona sujeta al Impuesto deberá llevar y conservar un libro registro de facturas o documentos análogos expedidos, en el que se anotarán, con la debida separación, las operaciones sujetas al Impuesto, incluidas las exentas y las de autoconsumo;

Considerando que según establece el artículo 164, número 5, del citado Reglamento, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar, previas las comprobaciones que estime oportunas, fórmulas alternativas para el cumplimiento de las obligaciones contables y registrales establecidas en los artículos 164 a 171 del mismo Reglamento, cuando el cumplimiento de dichas obligaciones pudiera producir perturbaciones relevantes en el normal desarrollo de las actividades empresariales o profesionales de los sujetos pasivos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Nacional de Entidades de Previsión Social:

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere el escrito de consulta que realicen habitual y simultáneamente operaciones sujetas y no exentas y operaciones sujetas pero exentas de dicho Impuesto, con independencia del volumen de cada tipo de operaciones respecto del total de las realizadas, están obligados a llevar el libro registro de facturas emitidas a que se refiere el artículo 165 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido con los requisitos exigidos por dicho precepto reglamentario.

No obstante, el Centro de Gestión y Cooperación tributaria podrá autorizar fórmulas alternativas para hacer efectiva la obligación anteriormente mencionada cuando el cumplimiento de la misma pudiera producir perturbaciones relevantes en el normal desarrollo de las actividades empresariales o profesionales de los sujetos pasivos.

Madrid, 5 de septiembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

26060 *RESOLUCION de 5 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada con fecha 2 de junio de 1986 por el Gremio de Comerciantes de Ferretería de Cataluña en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito presentado por el Gremio de Comerciantes de Ferretería de Cataluña por el que se formula consulta vinculante relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, 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 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que el citado Gremio de Comerciantes es una organización patronal;

Resultando que se suscitan dudas interpretativas sobre los siguientes extremos:

1.º Si están sometidos o pueden acogerse al régimen especial del recargo de equivalencia los sujetos pasivos, personas físicas, durante el mismo año natural en el que inicien el ejercicio de su actividad empresarial si se matriculan en el apígrafe 646.31, venta al por menor de ferretería, de las tarifas de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales.

2.º Si los comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia deben aplicar el citado recargo en las ventas de bienes efectuadas a otros comerciantes minoristas sometidos igualmente a dicho régimen especial y si, en caso negativo, el adquirente de los bienes está obligado a ingresar dicho recargo a la Hacienda pública.

3.º Concepto de materiales y artículos para la construcción de edificaciones o urbanizaciones y de maquinaria para uso industrial a efectos del régimen especial del recargo de equivalencia.

4.º Determinadas cuestiones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación con los sujetos pasivos sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia.

5.º Concepto de bienes que por su naturaleza sean principalmente de utilización industrial a efectos de lo dispuesto en el artículo 4.º, número 1, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30);

Considerando que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985 («Boletín Oficial del Estado» número 261, de 31 de octubre), el régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 del propio artículo;

Considerando que, según lo dispuesto en el artículo 135 del citado Reglamento, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se reputan comerciantes minoristas aquellos sujetos pasivos en quienes concurren los siguientes requisitos:

1.º Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura por sí mismo o por medio de terceros.

2.º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes a la Seguridad Social o a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales, efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del 80 por 100 del total de las realizadas;

Considerando que el artículo 142, número 2, del Reglamento del Impuesto citado excluye, en todo caso, la aplicación del régimen especial del recargo de equivalencia en relación con una serie de artículos o productos, entre los que se encuentran:

Maquinaria de uso industrial.

Materiales y artículos para la construcción de edificaciones o urbanizaciones;

Considerando que, a tenor de lo preceptuado en los artículos 145 y 146, apartado segundo, del citado Reglamento, el recargo de equivalencia se exigirá en las entregas de bienes muebles o