

recaída en el recurso número 562 de 1980, sobre modificación de la orden fiscal reguladora del Impuesto Municipal sobre Gastos Suñtuarios, sentencia aquélla que procede confirmar. Todo ello sin hacer imposición de costas.»

Lo que comunico a V. I. para su conocimiento y efectos.

Madrid, 4 de noviembre de 1986.-P. D., el Subsecretario, José María García Alonso.

Ilmo. Sr. Director general de Coordinación con las Haciendas Territoriales.

32342 RESOLUCION de 12 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 26 de mayo de 1986, por el que la Asociación de Empresarios de Mataderos y Comercio de Aves, Conejos, Huevos y Caza de Cataluña 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 mayo de 1986, por el que la Asociación de Empresarios de Mataderos y Comercio de Aves, Conejos, Huevos y Caza de Cataluña 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 («Boletín Oficial del Estado» de 28 de diciembre);

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal;

Resultando que determinados empresarios, tanto personas físicas como personas jurídicas, efectúan habitual y simultáneamente ventas al por mayor y ventas al por menor de aves, conejos y huevos desde un solo establecimiento o, en ocasiones, desde dos o más establecimientos diferenciados;

Resultando que se formula consulta sobre la procedencia de efectuar la autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido y del recargo de equivalencia en meras transferencias o cambios de afectación de bienes del comercio al por mayor al comercio detallista;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), 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, según dispone el artículo 135 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, a los efectos de dicho Impuesto, se considerarán comerciantes minoristas los 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 mismos o por medio de terceros.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad, por sí mismos o por medio de terceros, a alguno de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que fuesen adquiridos.

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, en consecuencia, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido no podrán los comerciantes tener simultáneamente la condición de minoristas y mayoristas;

Considerando que no están sujetas al citado tributo las meras transferencias o cambios de afectación de bienes de los locales destinados a la venta a otros comerciantes o fabricantes a los locales destinados a la venta de consumidores finales,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Empresarios de Mataderos y Comercio de Aves, Conejos, Huevos y Caza de Cataluña:

Primero.-A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido los comerciantes no podrán tener simultáneamente la condición de comerciantes minoristas y comerciantes mayoristas, aunque comercialicen bienes de naturaleza diferente o en establecimientos distintos.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que reúnan los requisitos exigidos en el artículo 135 del Reglamento del Impuesto serán considerados, a efectos de dicho Impuesto, como comerciantes minoristas por la totalidad de su actividad comercial, con independencia del número de establecimientos desde los que la realicen y de las características de los mismos. Por el contrario, los sujetos pasivos que no reúnen los mencionados requisitos no tendrán, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, la condición de comerciantes minoristas por ninguna de las actividades comerciales por ellos realizadas.

A los efectos de lo previsto en el párrafo anterior, se entenderá por comercial la actividad consistente en entregar bienes muebles o semovientes en el mismo estado en que fueron adquiridos, es decir, sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura por el sujeto transmitente o por terceras personas por encargo del mismo.

Segundo.-No están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido ni, en consecuencia, al recargo de equivalencia los envíos de bienes o cambios de afectación de los mismos de establecimientos dedicados a la venta al por mayor a establecimientos pertenecientes al mismo sujeto pasivo dedicados a la venta al detall.

Madrid, 12 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

32343 RESOLUCION de 13 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 25 de abril de 1986, por el que la «Asociación Española de Fabricantes de Artículos de Papelería y Escritura» (ASEFAPE), 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 25 de abril de 1986, por el que la «Asociación Española de Fabricantes de Artículos de Papelería y Escritura» (ASEFAPE), formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación a dicho Impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas Sociedades integradas por comerciantes mayoristas prestan servicios de pago centralizado y garantía de cobro a los proveedores de sus asociados;

Resultando que la retribución de dichos servicios se fija en un porcentaje del precio o contraprestación de las entregas mencionadas, de forma tal que la Sociedad que efectúa el pago centralizado y garantiza el cobro de las facturas expedidas a cargo de sus empresas miembros tiene que satisfacer a los proveedores de los mismos únicamente el importe neto resultante de deducir del precio o contraprestación total, el importe de la bonificación o descuento acordado;

Resultando que, en los casos anteriores, las operaciones de venta se efectúan directamente a cargo de las empresas miembros que actúan en nombre propio;

Resultando que se formula consulta sobre la forma de determinar la base imponible de dichas operaciones;

Considerando que el artículo tercero de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), establece que están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales, a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, y las operaciones sin contraprestación comprendidas en el artículo sexto, número 3 y séptimo, número 3 de la citada Ley;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 17, número 1 de la mencionada Ley, la base del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo;

Considerando que, si bien el número 3, apartado segundo del aludido artículo 17 prescribe que no se incluirán en la base imponible los descuentos y bonificaciones que figuren separadamente en factura, el mismo precepto citado aclara que dicha regla no será de aplicación cuando, como sucede en el supuesto a que se refiere el escrito de consulta, los descuentos sean remuneración de otras operaciones;

Considerando que en el mencionado escrito de consulta se describen las siguientes operaciones que están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

Primero.-Entregas de bienes de los proveedores a las empresas miembros de las sociedades que presten servicios de pago centralizado y garantía de cobro, cuya base imponible está constituida por

el importe total de la contraprestación de dichas operaciones, sin que proceda minorar dicho importe en el montante de los descuentos concedidos a esta última sociedad en retribución de sus servicios de centralización de pagos y gestión de cobro.

Segundo.-Servicios prestados por la Sociedad mencionada a los proveedores de sus empresas miembros al centralizar el pago y garantizar el cobro de las ventas efectuadas a dichas empresas miembros;

Considerando que en aplicación de lo preceptuado en los artículos 15 y 16 de la citada Ley son sujetos pasivos de las referidas operaciones respectivamente los proveedores de los comerciantes mayoristas que realicen las entregas de bienes y la Sociedad que preste los servicios mencionados, y que dichos sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre los destinatarios de dichas operaciones, es decir, los comerciantes mayoristas adquirentes de los bienes entregados y los proveedores de dichos comerciantes minoristas;

Considerando que el artículo 67 de la misma Ley prescribe que los sujetos pasivos que realicen las entregas de bienes y presten los servicios sujetos al Impuesto están obligados a expedir facturas para documentar dichas operaciones.

Dichas facturas deberán ajustarse a lo dispuesto en los artículos 157 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31) y el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30).

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la «Asociación Española de Fabricantes de Artículos de Papelería y Escritura» (ASEFAPE):

Primero.-Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes realizadas por empresarios a comerciantes mayoristas y las prestaciones de servicios realizadas por otras Sociedades que faciliten a los primeros el pago centralizado y garanticen el cobro de las contraprestaciones de dichas entregas.

Segundo.-La base imponible de las aludidas operaciones estará constituida por el importe total de la contraprestación de las mismas, sin que en ningún caso proceda minorar el importe de dicha contraprestación como consecuencia de la concesión de descuentos que sean remuneración o retribución de otras operaciones.

En particular, a tales efectos sería improcedente minorar el importe de la contraprestación de las entregas de bienes en el importe de la retribución de los servicios prestados por las Empresas que centralicen los pagos y garanticen el cobro de las mismas, aunque dicha retribución se haga figurar incorrectamente en factura como un descuento sobre el precio total de los bienes entregados.

Tercero.-Son sujetos pasivos del Impuesto en las entregas de bienes y prestaciones de servicios descritas los empresarios que efectúen las citadas operaciones sujetas a gravamen.

Los sujetos pasivos del Impuesto deberán repercutir el importe del Impuesto sobre los auténticos destinatarios de las operaciones gravadas (adquirentes de los productos entregados y proveedores a quienes se presten los servicios de centralización de pagos y garantía de cobro respectivamente), los cuales están obligados a soportar dicha repercusión.

Cuarto.-Tanto los empresarios que realicen las entregas de bienes como las Sociedades que presten los servicios anteriormente descritos están obligados a documentar sus respectivas operaciones mediante facturas completas ajustadas a lo establecido en el artículo 157 del Reglamento del Impuesto y tercero del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

Madrid, 13 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

32344 *RESOLUCION de 19 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito presentado por la Federación Española de AFYDE (Asociación para la Formación y el Desarrollo en la Empresa), por el que 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 presentado por la Federación Española de AFYDE (Asociación para la Formación y Desarrollo en la Empresa), en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante es una Federación autorizada a formular consultas vinculantes en virtud de lo establecido en el artículo 53 de dicha Ley.

Resultando que entre los asociados en la citada Entidad hay consultores de Empresas cuyas funciones consisten en impartir cursos de formación y perfeccionamiento sobre temas de interés para los destinatarios de los mismos (marketing, informática, técnicas de ventas, merchandising, dirección de equipos de venta, técnicas y gestión económicas, técnicas de modificación de conductas aplicadas a la formación, etc.).

Resultando que los citados servicios se prestan a los alumnos para su formación, y a Entidades y Empresas, para la formación y perfeccionamiento de su personal.

Resultando que se consulta sobre el régimen de tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de los citados servicios.

Considerando que el artículo 4.º, número 1, 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), establece que están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, y las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 10 y 12 del Reglamento citado.

Considerando que los servicios de formación y perfeccionamiento de personal realizados por los empresarios para personas particulares, Empresas, Organismos o Instituciones, prestados a título oneroso, son actividades empresariales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Considerando que el artículo 13, número 1, apartado 10, del mencionado Reglamento establece que están exentas del Impuesto las clases a título particular sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles o grados del sistema educativo.

Considerando que el mismo artículo 13, número 1, en su apartado 9.º, declara exentas las prestaciones de servicios relativas a la enseñanza en todos los niveles y grados del sistema educativo y a la formación y el reciclaje profesional realizadas por Centros docentes comprendidos en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria («Boletín Oficial del Estado» de 1 de septiembre), y 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación («Boletín Oficial del Estado» del 4).

Considerando que las referidas exenciones no se extienden a las entregas de bienes, ni siquiera en los casos de que tengan carácter accesorio a los servicios de enseñanza.

Considerando que la generalidad de las actividades de enseñanza a que se refiere el escrito de consulta están incluidas en los planes de estudios españoles, dada la amplitud de los mismos.

Considerando que el artículo 56 del referido Reglamento preceptúa que 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 4.º, del Reglamento del Impuesto, se aplicará el tipo del 6 por 100 a las entregas de libros, revistas y periódicos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Federación Española de AFYDE (Asociación para la Formación y el Desarrollo en la Empresa):

Primero.-Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de enseñanza sobre materias incluidas en los planes de estudio de cualquiera de los niveles o grados del sistema educativo, incluso si se imparten por personas o Entidades que no sean titulares de los Centros docentes, cualquiera que sea el destinatario de dichas enseñanzas.

Segundo.-Están exentas del citado Impuesto las prestaciones de servicios relativas a la enseñanza y a la formación o al reciclaje profesional, con independencia de la materia sobre la que versen dichos servicios, cuando se realicen por Centros docentes.

A estos efectos, se consideran Centros docentes los comprendidos en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, y 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación.

Tercero.-La exención no se extiende a las entregas de publicaciones, apuntes, contestaciones, etc., que pudieran efectuar las Entidades que presten los servicios de enseñanza, aunque tengan carácter accesorio a dichos servicios.

Cuarto.-El tipo impositivo aplicable con carácter general a las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido es del 12 por 100.

No obstante, se aplicará al tipo del 6 por 100 a las entregas de los libros y manuales relacionados con los temas de los cursos de enseñanza.

Madrid, 19 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.