

las exportaciones de bienes desde los citados territorios a cualquier otro destino.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación de Importadores y Exportadores (FIE):

Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por comisionistas, agentes y demás intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las entregas de bienes efectuadas en el extranjero con destino al territorio español o en las exportaciones de bienes desde el extranjero a dicho territorio.

Madrid, 22 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1356** *RESOLUCION de 22 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 24 de junio de 1986 por el que la Sociedad General de Autores de España 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 24 de junio de 1986 por el que la Sociedad General de Autores de España formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Sociedad General de Autores de España es una Entidad oficial que integra corporativamente a los titulares de obras de ingenio y está autorizada para formular consultas vinculantes en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28).

Resultando que la Sociedad General de Autores de España, Entidad sin fines de lucro, ha asumido la representación legal de los titulares del derecho de autor limitado al ejercicio de los derechos reconocidos en la Ley de Propiedad Intelectual efectuando la recaudación, distribución y defensa en España de los derechos de autor en su manifestación económica.

Resultando que la citada Sociedad General de Autores de España recibe del extranjero, a través de las correspondientes Sociedades de Autores, los derechos de autor de sus socios que se originen fuera del territorio español y transfiera a los restantes países los derechos de autor recaudados en España que pertenezcan a autores residentes en el extranjero.

Resultando que, en algunos casos, la Sociedad General de Autores de España desconoce en el momento de la percepción de los derechos de autor la identidad de los titulares de los derechos gestionados y la naturaleza de la persona física o jurídica de los mismos.

Resultando que la organización administrativa de la aludida Sociedad se financia mediante detracciones de los derechos recaudatorios, los intereses producidos por intereses de cantidades recaudadas y pendientes de asignación y los derechos recaudados que, por no haberse identificado, se aplican por disposición estatutaria a dicha Sociedad.

Resultando que se formula consulta en relación a los siguientes extremos:

- 1.º Determinación de si los servicios prestados por la Sociedad General de Autores de España o por sus asociados están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.
- 2.º Devengo del Impuesto en dichos servicios.
- 3.º Tipo impositivo aplicable.
- 4.º Liquidación y pago del Impuesto y, en general, procedencia de efectuar la liquidación e ingreso global del Impuesto.

Considerando que, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 2.º y 4.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), están sujetas al citado Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español y las islas Baleares, por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las Entidades que los realicen.

Considerando que el artículo 11, número 2, apartado 15, del mencionado Reglamento establece que en las operaciones de mediación y las de agencia o comisión, cuando el comisionista o el agente actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios, se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.

Considerando que el artículo 22, número 5, apartados 3.º y 12, del aludido Reglamento preceptúa que los servicios relativos a la propiedad intelectual y los de mediación y gestión relativos a los

mismos se entenderán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario o, en su defecto, en el lugar de su domicilio.

Considerando que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 23 del Reglamento del Impuesto en las prestaciones de servicios se devengará el Impuesto cuando los mismos se presten.

En los arrendamientos de bienes, en las cesiones de derechos de autor en virtud de un contrato editorial sobre ventas efectivamente realizadas y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo, el Impuesto se devengará en el momento en que la contraprestación correspondiente resulte exigible por la parte de precio que comprenda cada percepción.

No obstante lo indicado en los dos párrafos anteriores, en las operaciones 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 el artículo 56, número 1, del mencionado Reglamento prescribe que el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100 salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.

Considerando que el artículo 57, número 2, apartado 3.º, del Reglamento del Impuesto establece que se aplicará el tipo del 6 por 100 en los servicios prestados por autores que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

Considerando que el artículo 172 del Reglamento mencionado preceptúa que, salvo lo establecido en relación con las importaciones y, en su caso, con determinados regímenes especiales del Impuesto, los sujetos pasivos deberán efectuar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones, sin que, en consecuencia, esté autorizada por el ordenamiento jurídico vigente la realización de declaraciones-liquidaciones globalizadas por el conjunto de las actividades económicas realizadas por los sujetos pasivos del Impuesto que realicen una determinada actividad económica.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Sociedad General de Autores de España:

Primero.—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados en el territorio peninsular español o las islas Baleares por los titulares de obras de ingenio en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

A tales efectos se consideran actividades empresariales o profesionales en todo caso la realización de una o varias prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

Segundo.—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados en el territorio de aplicación del citado tributo por la Sociedad General de Autores de España a los titulares de obras de ingenio o a terceros cuando se efectúen con habitualidad y mediante contraprestación.

A tales efectos se considerarán prestados directamente por la Sociedad General de Autores de España los servicios de mediación o de gestión prestados en nombre propio y por cuenta de los titulares de obras de ingenio.

Tercero.—Los servicios relativos a la propiedad intelectual y los de mediación o gestión relativos a los mismos se entenderán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario de dichos servicios o, en su defecto, en el lugar del domicilio del mismo.

Cuarto.—En las prestaciones de servicios se devengará el Impuesto cuando los mismos se presten.

En los arrendamientos de bienes corporales o incorporeales, en las cesiones de derechos de autor en virtud de un contrato editorial sobre ventas efectivamente realizadas y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo, el impuesto se devengará en el momento en que resulte exigible la contraprestación por la parte de precio que comprenda cada percepción.

No obstante lo indicado en los dos párrafos precedentes, en las operaciones 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.

Quinto.—El Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100 con carácter general.

No obstante, se aplicará el tipo del 6 por 100 en los servicios prestados por autores que sean personas físicas a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

Si no pudiera determinarse la naturaleza (persona física o jurídica) del prestador de los servicios a que se refiere el párrafo anterior, deberá aplicarse el tipo impositivo del 12 de por 100, sin perjuicio de su rectificación posterior si se acreditase la condición de persona física del mismo.

Sexto.-La liquidación y recaudación del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá efectuarse ordinariamente mediante declaración-liquidación formulada individualmente por cada uno de los sujetos pasivos, por sí mismos o mediante persona autorizada para ello con arreglo a derecho.

En ningún caso será admisible la liquidación única y globalizada de la deuda tributaria correspondiente a un conjunto de sujetos pasivos de dicho Impuesto.

Madrid, 22 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1357** *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 4 de abril de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías 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.*

Visto el escrito de fecha 4 de abril de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante está autorizada a formular consultas vinculantes relativas al mencionado tributo, en virtud 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, determinadas Empresas que asumen la obligación de efectuar el transporte de mercancías, eventualmente subcontratan con otros transportistas individuales la realización total o parcial de dichos transportes.

Resultando que, en ocasiones, los referidos subcontratistas se presentan solamente un documento distinto, en el que figura el precio del transporte y no se repercute el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que se formula consulta acerca de las responsabilidades en que pueden incurrir los transportista principales destinatarios de los servicios prestados por los citados transportistas individuales con quienes subcontrataron la realización del transporte, si aceptasen los documentos mencionados en lugar de las facturas previstas en las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 25 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), los sujetos pasivos del Impuesto citado deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

Considerando que, según establece el artículo 26 del Reglamento citado, la repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento análogo, debiendo consignarse la cuota repercutida separadamente de la base imponible.

Considerando que el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 18), y el artículo 157 del Reglamento del Impuesto citado, determinan los datos y requisitos que deben contener las facturas emitidas por los empresarios o profesionales que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Considerando que, según preceptúa el artículo 8.º, apartado 1.º, del mencionado Real Decreto 2402/1985, para la determinación de las bases o de las cuotas tributarias, tanto los gastos necesarios para la obtención de los ingresos como las deducciones practicadas cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse mediante factura completa entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación. A estos efectos, se entiende por factura completa la que reúna todos los datos y requisitos a que se refiere el apartado 1.º del mencionado artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985.

Los destinatarios de las operaciones tendrán derecho a exigir de los empresarios o profesionales la expedición y entrega de la correspondiente factura completa en los casos en que dicha factura deba emitirse con arreglo a derecho.

Considerando que el artículo 79, letra c), de la Ley General Tributaria, en su nueva redacción dada por la Ley 10/1985, de 26 de abril («Boletín Oficial del Estado» de 5 de junio), preceptúa que constituye infracción grave la determinación o acreditamiento impropio de partidas positivas o negativas o créditos de

impuesto a deducir o a compensar en la base o en la cuota, en declaraciones-liquidaciones propias o de terceros.

Considerando que el artículo 26, número 5, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que las controversias que puedan producirse en relación con la repercusión de dicho impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria, a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Confederación Española de Transporte de Mercancías:

Primero.-Las Empresas que presten servicios de transporte de mercancías a otras Empresas de transporte deberán repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava dichas operaciones, expidiendo factura completa en la que consten todos los datos y requisitos exigidos por el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y el artículo 157 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.-Para la determinación de las bases y de las cuotas tributarias, tanto los gastos necesarios para la obtención de ingresos como las deducciones practicadas, requerirán su justificación mediante las facturas a que se refiere el apartado anterior.

Tercero.-Constituye infracción grave, que se sancionará con arreglo a lo dispuesto en la Ley General Tributaria, la determinación o acreditamiento impropio de partidas positivas o negativas o créditos de impuesto a deducir o compensar en la base o en la cuota en declaraciones-liquidaciones propias o de terceros.

Madrid, 23 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1358** *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de junio de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 10 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que dicha Cámara Oficial está autorizada para formular consultas vinculantes en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas Empresas, fabricantes de bienes de equipo, han efectuado entregas de dichos bienes durante los años 1984 y 1985, repercutiendo parte de los intereses por pago aplazado durante 1986;

Resultando que se consulta si las referidas operaciones están sujetas total o parcialmente al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que la disposición transitoria primera, número 1, apartado primero, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), dispone 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 el artículo 1 del texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Decreto 3314/1966, de 29 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 6 de febrero de 1967), prescribe que dicho tributo grava las ventas, obras, servicios y demás contratos u operaciones típicas del tráfico de las Empresas;

Considerando que, en virtud de lo preceptuado en el artículo 8 del mismo texto refundido, el mencionado tributo se devenga en las ventas, transmisiones o entregas, en el momento en que los bienes, mercancías o productos sean puestos a disposición de las personas a quienes se transmitan o entreguen, o en las ejecuciones de obras cuando aquéllas se terminen.

En las operaciones en las que el precio o contraprestación se satisfaga mediante entregas parciales hechas con anterioridad a la puesta a disposición de los bienes, mercancías o productos o de la terminación de la obra, se entenderá devengado el Impuesto en cada percepción por la parte de precio que comprenda;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 12 del texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las