

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

Empresas, la base de dicho Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

En particular, se incluyen en la contraprestación, entre otros conceptos, los intereses por pagos aplazados y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la operación sujeta al Impuesto mencionado.

Esta Dirección General considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid:

Las ventas, transmisiones o entregas de bienes de equipo efectuadas por los fabricantes y las ejecuciones de obra para la construcción e instalación por encargo de dichos bienes, son operaciones sujetas al Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas cuando los bienes a que se refieran hubiesen sido totalmente terminados y puestos a disposición de los adquirentes antes del día 1 de enero de 1986.

La base imponible de dichas operaciones estará constituida por el importe total de la contraprestación de las mismas, incluyendo los intereses repercutidos al destinatario de las mismas y cualquier crédito efectivo a favor del sujeto pasivo que las hubiese realizado.

En consecuencia, las citadas operaciones no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

1359 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 25 de junio de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales 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 junio de 1986 por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación con dicho tributo 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 se consulta si están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los transportes de efectos postales y correspondencia desde el territorio peninsular español o las islas Baleares a un punto situado fuera de dichos territorios y viceversa;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2, número 1, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), estarán sujetas al citado tributo las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español e islas Baleares, así como las importaciones de bienes en los citados territorios;

Considerando que el artículo 13, número 2, apartado 2.º, de la misma Ley preceptúa que los transportes se considerarán efectuados en el territorio peninsular español e islas Baleares o en otros territorios por la parte de trayecto realizado en cada uno de ellos, incluidos su espacio aéreo y aguas jurisdiccionales;

Considerando que por aplicación de lo establecido en el artículo 15, número 5, 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 exentas del Impuesto las prestaciones de servicios de transporte y operaciones accesorias cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones al extranjero o los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla;

Considerando que el artículo 45 del aludido Reglamento del Impuesto declara exentas del mismo las prestaciones de servicios de transporte cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones a que se refieran;

Considerando que el artículo 54 de dicho Reglamento establece que en las importaciones de bienes la base imponible resultará de adicionar al Valor en Aduana, entre otros, los gastos de transporte que se produzcan desde la entrada en el territorio peninsular español o las islas Baleares hasta el primer lugar del destino en el interior de dichos territorios;

Considerando que en los citados preceptos reglamentarios se establecen determinados requisitos para el disfrute de las exenciones mencionadas;

Esta Dirección General de Tributos considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Española de Organizaciones Empresariales:

Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los transportes de efectos postales y correspondencia efectuados por empresarios o profesionales en el territorio peninsular español o las islas Baleares que a continuación se indican:

- 1.º Los directamente relacionados con las exportaciones al extranjero y los envíos de dichos efectos a Canarias, Ceuta o Melilla, o bien al extranjero.
- 2.º Aquellos cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de los efectos a que se refieran.

La exención estará condicionada a la concurrencia de los requisitos establecidos en cada uno de dichos supuestos por las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

1360 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 25 de junio de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales 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 junio de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación a dicho Impuesto 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 se formula consulta acerca de si los vuelos que una Compañía aérea con sus propios aviones y tripulación realice para otra Compañía deben calificarse como de fletamento total, y, en su caso, determinación del alcance de la exención que, respecto de dichas operaciones se establece en el artículo 16, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31);

Considerando que los vuelos que una Compañía con sus propios aviones y tripulación realiza para otra Compañía pueden efectuarse, según los casos, como consecuencia de contratos de fletamento, de arrendamiento de aeronaves, o bien para efectuar transportes de mercancías;

Considerando que, según la doctrina más autorizada, en aquellos casos en que el transporte como Empresa no corre a cargo del cedente de la aeronave sino de aquel que obtiene el uso de la misma y la explota por su cuenta y riesgo, la cesión de uso deberá calificarse de arrendamiento;

Considerando que, mientras que el arrendador de las aeronaves con su tripulación está obligado a ponerlas en posesión del arrendatario, el fletante conserva a través de su tripulación la posesión de las mismas;

Considerando que, en los transportes, la Empresa transportista no se obliga a poner las aeronaves y su tripulación a disposición de la otra parte contratante, sino a realizar las operaciones necesarias para trasladar personas o cosas de un lugar a otro en las condiciones pactadas;

Considerando que el artículo 16, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que están exentas del Impuesto, entre otras, las operaciones de fletamento total y arrendamiento de las aeronaves, utilizadas exclusivamente por las Compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional en las condiciones y con los requisitos que en dicho precepto se indican;

Considerando que la aludida exención debe entenderse referida en todos los casos a los empresarios que, teniendo la condición de Compañías dedicadas esencialmente a la navegación aérea internacional, se dediquen a explotar dichas aeronaves en la realización de operaciones de transporte por su cuenta y riesgo;

Considerando que, en las operaciones de fletamento de aeronaves, es la calificación de la Compañía aérea que realice los vuelos para otra Compañía con sus propias aeronaves y su tripulación la circunstancia que determina la procedencia de la exención. En dichas operaciones el beneficio fiscal sólo procederá cuando el fletante sea una Compañía dedicada esencialmente a la navegación aérea internacional y las aeronaves se utilicen exclusivamente por dicha Compañía.

Por el contrario, las operaciones de arrendamiento de aeronaves con su tripulación sólo estarán exentas del Impuesto cuando el