

2233 *RESOLUCION de 22 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 14 de mayo de 1986, por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María, 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 14 de mayo de 1986 por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Asociación está autorizada para formular consultas vinculantes a la Administración tributaria 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 la diferencia entre «transformación» y «reparación» de buques tiene alguna consecuencia en la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que de conformidad con el artículo 16, 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), están exentas del mencionado Impuesto, las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o la pesca costera.

La exención no alcanzará a las operaciones indicadas en el párrafo anterior cuando se refieran a los buques de guerra, ni a las embarcaciones deportivas o de recreo;

Considerando que, según el artículo 33, número 2, apartado 4.º, del mismo Reglamento, constituye hecho imponible importación, el cambio de las condiciones en virtud de las cuales se hubiese aplicado la exención del Impuesto, de acuerdo con el artículo 16 del Reglamento, a las entregas y transformaciones de los buques.

Consecuentemente, cuando un buque, de acuerdo con las previsiones reglamentarias, deja de estar afecto esencialmente a la navegación marítima internacional o de estar destinado exclusivamente al salvamento, asistencia marítima o pesca costera, se produce el hecho imponible importación cuando, previamente, su entrega, construcción o transformación se hubiesen beneficiado de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido, pero no cuando, previamente a dichas desafectaciones, se hubiesen beneficiado de la exención del Impuesto, las operaciones de reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento referidas a tales buques;

Considerando que, a los efectos de las exenciones y desafectaciones contempladas anteriormente, el artículo 16, número 1, párrafo cuarto, regla 2.ª del citado Reglamento dispone lo siguiente:

«Se entenderá que un buque ha sido objeto de transformación cuando el importe de la contraprestación de los trabajos efectuados en el mismo exceda del 50 por 100 de su valor en el momento de su entrada en el astillero con dicha finalidad.

A estos efectos, el valor del buque se determinará de acuerdo con las normas contenidas en la legislación aduanera para configurar el valor en Aduana de las mercancías a importar.»

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María:

Primero.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, las operaciones de reparación y transformación de buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional (con excepción de los buques de guerra y embarcaciones deportivas o de recreo), así como de los buques destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera.

Se entiende que un buque ha sido objeto de transformación cuando el importe de la contraprestación de los trabajos efectuados en el mismo exceda del 50 por 100 de su valor en el momento de su entrada en el astillero con dicha finalidad, calculado dicho valor de acuerdo con las normas aduaneras establecidas para configurar el valor en aduana de las mercancías a importar.

Segundo.—Cuando la transformación de un buque se hubiese beneficiado de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido, su posterior desafectación de los destinos que motivan el mencionado beneficio fiscal determinará la realización del hecho imponible importación de dicho buque.

Los efectos indicados en el párrafo anterior no se producirán como consecuencia exclusiva de la realización de operaciones de reparación de los buques exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

2234 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 21 de febrero de 1986 por el que la Federación Empresarial de la Industria Eléctrica 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 21 de febrero de 1986 por el que la Federación Empresarial de la Industria Eléctrica formuló consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Federación es una organización patronal 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 las Empresas integradas en dicha Federación entregan energía eléctrica a otras Empresas pertenecientes a la citada Federación y, en especial, a «Red Eléctrica de España, Sociedad Anónima», que tiene asignado el transporte de toda la energía eléctrica y las funciones de importación y exportación de dicha energía;

Resultando que, mensualmente, «Red Eléctrica de España, Sociedad Anónima», elabora unas liquidaciones que dan lugar a cargos de unas Empresas a otras;

Resultando que las Compañías eléctricas y «Red Eléctrica de España, Sociedad Anónima», proceden a facturarse las cantidades que resultan de las liquidaciones efectuadas por la Sociedad gestora del servicio público;

Resultando que se formuló consulta en relación a la determinación de la base imponible y del devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Dirección General de Tributos contestó a la citada consulta mediante Resolución de 22 de febrero de 1986;

Resultando que, con posterioridad a la misma, la Entidad consultante requirió de esta Dirección General determinadas aclaraciones al texto de la citada Resolución;

Considerando que, según establece el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 9), están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por empresarios o profesionales a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 6.º de la citada Ley, se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso la energía eléctrica y las demás modalidades de energía;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), en los suministros de energía eléctrica el devengo del Impuesto se producirá en el momento en que resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción;

Considerando que, de conformidad con el artículo 24, número 1, apartado 1.º, del referido Reglamento, son sujetos pasivos del Impuesto las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios y realicen las entregas de energía eléctrica sujetas al Impuesto;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 25 de dicho Reglamento, los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 24, número 1, apartado 1.º, anteriormente citado, deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada;

Considerando que, según dispone el artículo 29 del mismo Reglamento, la base del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

Esta Dirección General, aclarando los términos de su anterior Resolución de 22 de febrero de 1986 («Boletín Oficial del Estado» de 6 de marzo), considera ajustada a derecho la contestación siguiente:

Primero.—Están sujetas al Impuesto las entregas de energía eléctrica que las Empresas eléctricas efectúen a otras Empresas que realicen dicha actividad y las cesiones de energía eléctrica que las mismas realicen a «Red Eléctrica de España, Sociedad Anónima», así como las entregas e importaciones que efectúe esta última Sociedad.

Segundo.—La base imponible de dichas entregas de bienes estará constituida por el importe total de la contraprestación de las citadas operaciones.

Tercero.—El Impuesto correspondiente a los referidos suministros de energía eléctrica se devengará en el momento en que resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción.

En los casos en que, como se pone de relieve en el escrito de la Entidad consultante, la exigibilidad del precio se efectúe con periodicidad mensual, dicho devengo se producirá en el momento de cada mes en que el precio global correspondiente a dicho

período resulte exigible, siendo la base imponible el importe total de la contraprestación global correspondiente al período de tiempo a que la liquidación mensual se refiera.

Cuarto.-Los sujetos pasivos del Impuesto devengado en cada una de las referidas entregas serán las Empresas suministradoras quienes deberán repercutir las cuotas tributarias devengadas a las Empresas adquirentes de la energía eléctrica suministrada.

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

2235

RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de febrero de 1986, por el que la Asociación Comarcal de Empresarios de Hostelería del Alto Vinalopó 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 10 de febrero de 1986 por el que la Asociación Comarcal de Empresarios de Hostelería del Alto Vinalopó formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante está autorizada para formular consultas vinculantes relativas al citado tributo, de conformidad con 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 sobre la forma en que deben tributar, por el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por los titulares de establecimientos de hostelería donde están instaladas máquinas recreativas a las Empresas operadoras propietarias de dichas máquinas;

Resultando que igualmente se consulta si los empresarios titulares de restaurantes y cafeterías pueden sustituir, en las facturas por ellos emitidas, la consignación del tipo impositivo aplicado y la cuota repercutida por la expresión «IVA incluido», cuando en las cartas de platos y listas de precios se hubiese incluido el impuesto dentro del precio y las mismas hayan sido autorizadas por el órgano competente de la Administración;

Resultando que, por último, se suscitan las siguientes cuestiones relativas a la tributación por el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido:

a) Consideración de las mesas situadas en el exterior del local (mesas de terraza) y las mesas compuestas por tableros de grandes dimensiones a los efectos de la aplicación del módulo «mesas del local» en las actividades de servicios de cafetería y los de cafés y bares.

b) Consideración de las «barritas» adosadas a las paredes, sin servicio de camareros, donde los clientes suelen depositar sus consumiciones a los efectos de la aplicación del módulo «longitud de barras» en los servicios de cafés, bares y servicios accesorios, y en los servicios en bares (pub-whisquerías).

Considerando que la fórmula generalmente empleada para la explotación de máquinas recreativas consiste en que la Empresa operadora, propietaria de las mismas, las coloca en salones recreativos o en establecimientos de hostelería, previo pacto, generalmente verbal, con los titulares de estos últimos establecimientos.

La Empresa operadora asume todos los gastos, responsabilidades y pagos inherentes a la propiedad de la máquina y se obliga a liquidar y entregar periódicamente al titular del establecimiento la contraprestación previamente acordada que, ordinariamente, consiste en un tanto por ciento de la recaudación bruta obtenida.

El titular del establecimiento se obliga a colocar la máquina en lugar visible y de fácil acceso al público, a mantener la máquina conectada a la red eléctrica durante el horario en que el establecimiento permanece abierto y en perfectas condiciones de higiene y seguridad, a avisar a la Empresa operadora de cualquier avería o incidencia, a abonar cuando proceda los premios o sus diferencias si no lo hiciese la máquina, a facilitar cambios y a vigilar su utilización;

Considerando que dicha actividad debe calificarse, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, de prestación de servicios de la Empresa de hostelería a la Empresa operadora, cuya contraprestación está constituida por el porcentaje de la recaudación retenido por el titular del establecimiento de hostelería;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 9), están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios de los establecimientos de hostelería donde estén instaladas las máquinas recreativas a las Empresas operadoras propietarias de las referidas máquinas;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 17 de la misma Ley, la base imponible estará constituida por el

importe total de la contraprestación a percibir por el establecimiento de hostelería del propietario de las máquinas derivado, tanto de la operación principal, como de las accesorias a la misma;

Considerando que, según lo dispuesto en el artículo 27 de la aludida Ley, el tipo impositivo aplicable a dichas operaciones es el general del 12 por 100;

Considerando que, en virtud de lo preceptuado en el artículo 16 de la misma Ley, los sujetos pasivos del impuesto deberán repercutir íntegramente el importe del mismo sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en la propia Ley y en sus normas reglamentarias, cualesquiera que fuesen las estipulaciones existentes entre ellos;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31) la repercusión del impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento análogo, debiendo consignarse en la misma la cuota repercutida de forma distinta y separada del precio;

Considerando que, según lo establecido en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto, los sujetos pasivos del mismo podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en territorio peninsular español e islas Baleares, las que, devengadas en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al impuesto.

Entre dichas operaciones sujetas y no exentas al impuesto se incluyen las de los servicios de hostelería y los prestados a los propietarios de máquinas recreativas por los titulares de los establecimientos de hostelería donde están ubicadas dichas máquinas;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado en los artículos 172 y 173, número 1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, los titulares de los establecimientos de hostelería que presten servicios a las Empresas operadoras deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones, en los plazos y forma determinados reglamentariamente, e ingresar a la Hacienda Pública el importe de las cuotas liquidadas resultantes de las referidas declaraciones-liquidaciones;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2.º, número 1 del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30), por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a empresarios y profesionales, dichos empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma. Este deber incumbe, incluso, a los empresarios o profesionales acogidos al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, el artículo 157, número 1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, y el artículo 3.º, número 1 del Real Decreto 2402/1985, disponen que toda factura y sus copias o matrices contendrán, al menos, los siguientes datos:

- Número y, en su caso, serie.
- Nombre y apellidos o razón social, número de identificación fiscal o, en su caso, código de identificación fiscal y domicilio del expedidor y del destinatario.
- Operación sujeta al impuesto con descripción de los bienes o servicios que constituyan el objeto de la misma.
- Contraprestación total de la operación y, en su caso, los demás datos necesarios para la determinación de la base imponible.
- Tipo tributario y cuota.
- Lugar y fecha de su emisión.

Considerando que, según lo dispuesto en el artículo 4.º, número 1 del citado Real Decreto 2402/1985, tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando en el desarrollo de la actividad, no será obligatoria la consignación en la factura de los datos de identificación del destinatario, entre otras, en las operaciones cuya contraprestación no sea superior a 10.000 pesetas, y en las demás que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria;

Considerando que, el artículo 4.º, número 2, del citado Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, prescribe que en las operaciones que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá omitirse la consignación expresa en la factura de la cuota tributaria y del tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido» a continuación del precio, siempre que el destinatario de la operación no tenga la condición de empresario o profesional o, teniendo tal condición, actuase al margen o con independencia del ejercicio de su actividad empresarial o profesional;