

Considerando que, no obstante, el artículo 164, número 5, del aludido Reglamento dispone que 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 dicho 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 Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María:

Primero.-No será exigible el Libro Registro de bienes de inversión a que se refiere el artículo 167 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido a los sujetos pasivos que no estén obligados a practicar la regularización de deducciones por bienes de inversión porque la totalidad de las entregas en cuya virtud hubiesen efectuado las adquisiciones de los bienes de inversión por ellos realizadas hubiesen estado exentas o no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.-Los sujetos pasivos obligados a llevar el Libro Registro de bienes de inversión no podrán considerar cumplida dicha obligación si efectuasen en los Libros Registros de facturas las anotaciones que, según el precepto anteriormente citado, deberían realizar en el Libro Registro de bienes de inversión citado, excepto en los supuestos en que se hubiese autorizado por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

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

**2448** *RESOLUCION de 23 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 los Armadores de buques de pesca están autorizados por las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido para anotar en el Libro Registro de facturas emitidas en un solo asiento global diario consignando el importe total de las contraprestaciones de todas las ventas efectuadas cada día en la subasta celebrada en lonja;

Considerando que el artículo 165, números 3 y 4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), establece que en el Libro Registro de facturas emitidas se inscribirán, una por una, las facturas o documentos análogos emitidos reflejando el número, fecha, cliente, base imponible, tipo tributario y cuota repercutida, y las demás operaciones sujetas al Impuesto.

Los sujetos pasivos podrán sustituir la anotación individualizada de las facturas a que se refiere el número anterior por la de asientos resúmenes en los que se harán constar la fecha, números, base imponible global, tipo impositivo y cuota global de las facturas numeradas expedidas en la misma fecha cuyo importe total conjunto, IVA incluido, no exceda de 250.000 pesetas;

Considerando que, no obstante, en virtud de lo prescrito en el artículo 164, número 5 del mismo Reglamento, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar fórmulas alternativas para el cumplimiento de las obligaciones registrales antes mencionadas cuando pudieran 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 vinculante formulada por la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María:

Los Armadores de buques de pesca no podrán sustituir las anotaciones que deben efectuar en el Libro Registro de facturas emitidas por la de un solo asiento global diario en el que se consigne el importe total de la contraprestación de las ventas

efectuadas en el día, excepto en el supuesto de que estén expresamente autorizados para ello por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

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

**2449** *RESOLUCION de 23 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 es objeto de consulta la determinación del momento de devengo del Impuesto en las entregas de bienes según se efectúe el pago del precio a plazos, mediante letras de cambio, o bien con anterioridad al momento de la entrega;

Considerando que el artículo 14 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 9) preceptúa que en las entregas de bienes el Impuesto se devengará, cuando tenga lugar su puesta a disposición o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

No obstante, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente.

En los suministros y, en general, en las operaciones de trasto sucesivo, en el momento en que resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción.

En las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial por los importes efectivamente percibidos;

Considerando que, interpretando y aclarando el precepto citado, el artículo 23 del Reglamento del Impuesto aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31) dispone se devengará el Impuesto en las entregas de bienes, cuando los mismos se pongan en poder y posesión del adquirente, o bien cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

Tratándose de entregas de bienes que consistan en la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, si los bienes se ponen en posesión del adquirente antes de que se produzcan los efectos traslativos de la entrega, el Impuesto se devengará en el momento en que tengan lugar dichos efectos.

No obstante, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente o, si los dichos bienes estuviesen en posesión del mismo con anterioridad, cuando se formalice la cláusula vinculante de transferencia de propiedad.

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.-En las entregas de bienes el Impuesto se devengará cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en poder y posesión del adquirente, o bien cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

Tratándose de entregas de bienes que consistan en la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, si los bienes se pusieran en posesión del adquirente antes de que se produzcan los efectos traslativos de la entrega, el Impuesto se devengará en el momento en que tengan lugar dichos efectos.

No obstante, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión

del adquirente o, si los dichos bienes estuviesen en posesión del mismo con anterioridad, cuando se formalice la cláusula vinculante de transferencia de propiedad.

A efectos de lo indicado en los párrafos precedentes carecerá de relevancia la circunstancia de que el precio o contraprestación se satisfaga con posterioridad al momento en que los bienes entregados se pongan a disposición del adquirente o dicho pago se efectúe mediante letras de cambio con vencimiento posterior.

Segundo.—En los suministros y demás operaciones de tracto sucesivo el Impuesto se devengará en el momento en que resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción, aunque el pago efectivo del precio se realice en un momento posterior.

Tercero.—No obstante lo indicado en los párrafos anteriores, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores al momento de la entrega, el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial por los importes efectivamente percibidos.

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

**2450** *RESOLUCION de 23 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 tienen la consideración de sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido y de otros tributos las herencias yacentes o las comunidades de bienes;

Considerando que el artículo 53 de la Ley 46/1985 antes citada limita el objeto de las consultas vinculantes formuladas en dicho precepto a las cuestiones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 24, número 2, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), preceptúa que tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás Entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto;

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:

Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás Entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

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

**2451** *RESOLUCION de 23 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 están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, y en su caso, exentas del mismo, las siguientes prestaciones de servicios efectuadas a armadores de buques:

- a) Los prestados por los asesores.
- b) Los de administración prestados por personas no tituladas.

Considerando que el artículo 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), 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;

Considerando que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6.º del Reglamento del Impuesto citado, a los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales las personas o Entidades que, con habitualidad y por cuenta propia, realicen actividades empresariales o profesionales;

Considerando que el artículo 8.º, apartado sexto de dicho Reglamento preceptúa que no están sujetos al Impuesto los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales o administrativas;

Considerando que el artículo 16, número 7 del Reglamento del Impuesto establece que están exentas del Impuesto las prestaciones de servicios realizadas para atender las necesidades directas de los buques esencialmente afectos a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera (excluidos los buques de guerra y las embarcaciones deportivas o de recreo), así como del cargamento de dichos buques.

La exención alcanzará a los servicios relacionados con las entradas y salidas en puertos de los mencionados buques y a la carga o descarga de los mismos, incluso los efectuados en el ejercicio de su profesión por corredores e intérpretes marítimos, consignatarios y agentes marítimos, pero no a los demás de asesoramiento a armadores, ni a los relativos a la administración de la Empresa de la cual dichos armadores sean titulares;

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 sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios de asesoramiento o administración prestados a armadores de buques por quienes se dediquen a dicha actividad por cuenta propia y mediante contraprestación.

Segundo.—Están exentos del Impuesto los servicios relacionados con las entradas y salidas de puerto de los buques, o la carga y descarga de su cargamento, prestados por corredores e intérpretes de buques, consignatarios y agentes marítimos para atender las necesidades directas de los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera.

La exención no alcanzará a los buques de guerra ni a las embarcaciones deportivas o de recreo.

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

**2452** *RESOLUCION de 23 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 los profesionales que, en virtud de las normas reguladoras de tributos distintos del Impuesto sobre el Valor Añadido, estuviesen obligados a llevar en debida forma un único libro de ingresos y gastos podrían considerar cumplida la obligación de llevar los Libros Registros de facturas emitidas y recibidas haciendo constar en el libro de ingresos y gastos, con la debida separación conceptual y de columnas, las facturas y documentos análogos expedidos y las demás operaciones sujetas al Impuesto y las facturas y documentos de Aduanas recibidas y