

NUM-CONSULTA: V1248-17

ORGANO: SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA: 23/05/2017

NORMATIVA: Ley 37/1992 arts. 8,11 y 84-. Real Decreto 1619/2012, art. 6.

DESCRIPCION HECHOS: El consultante es un empresario o profesional que vende teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales a clientes que tienen la condición de revendedores de conformidad con el artículo 84.Uno.2º, letra g), de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En las facturas que expide repercute a sus clientes el coste del servicio de transporte utilizado en la entrega de dichos bienes.

CUESTION-PLANTEADA: 1.- De acuerdo con el artículo 8 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) “se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.”.

Por su parte, el artículo 11 de la Ley del impuesto define las prestaciones de servicios como “toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.”.

Sigue señalando el apartado dos del artículo 11 de la Ley 37/1992 que:

“Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:

(...)

15.º Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.

(...).”.

Por otra parte, el artículo 84.Uno.2º, letra g), de la Ley 37/1992 señala serán sujetos pasivos del impuesto:

“2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

g) Cuando se trate de entregas de los siguientes productos definidos en el apartado décimo del anexo de esta Ley:

– (...)

– Teléfonos móviles.

– Consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.

Lo previsto en estos dos últimos guiones solo se aplicará cuando el destinatario sea:

a') Un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega.

(...)

Las entregas de dichos bienes, en los casos en que sean sujetos pasivos del Impuesto sus destinatarios conforme a lo establecido en este número 2.º, deberán documentarse en una factura mediante serie especial.”.

De acuerdo con el escrito de la consulta la entidad consultante refactura a sus clientes el coste del transporte utilizado para la puesta a disposición de los dispositivos electrónicos objeto de las operaciones.

2.- Adicionalmente, el artículo 78 de la Ley 37/1992 dispone que:

“Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

1.º Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

(...).”.

Por tanto la base imponible de las operaciones en cuestión deberá incluir además de la contraprestación percibida por los dispositivos electrónicos el coste del transporte repercutido.

En conclusión, la consultante habrá de expedir factura sin tratar separadamente la transmisión de los dispositivos electrónicos y la repercusión del coste del transporte en la medida en que estos últimos forman parte de la contraprestación total de la entrega a la que es de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84.Uno.2º, letra g), de la Ley 37/1992, y no deberá, por tanto, repercutir cuota alguna del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por último, debe recordarse que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 del Reglamento que regula las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE del 1 de diciembre):

“1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones y cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatoria, en todo caso, la expedición en series específicas de las facturas siguientes:

(...)

4.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra g), de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...)

f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

(...)

m) En el caso de que el sujeto pasivo del Impuesto sea el adquirente o el destinatario de la operación, la mención «inversión del sujeto pasivo».

(...).”.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.