

I. Disposiciones generales

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

15937 *RESOLUCIÓN 6/1997, de 10 de julio, de la Dirección General de Tributos, sobre aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en los contratos del Estado y otras Administraciones Públicas relativos a bienes o servicios suministrados desde el extranjero.*

I

Habiéndose suscitado dudas en la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con determinadas contrataciones realizadas por entes públicos, procede considerar y aclarar los preceptos de la Ley del mencionado tributo que resultan aplicables a las operaciones indicadas y, con base en ellos, dictar las instrucciones necesarias para unificar criterios en esta materia.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 29), dicho Impuesto es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava, en la forma y condiciones previstas en dicha Ley, las siguientes operaciones:

- a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales.
- b) Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- c) Las importaciones de bienes.

La tributación sobre el consumo de bienes y servicios se realiza, por consiguiente, a través de la sujeción de diversos hechos imponible, diversidad que no ha sido objeto de tratamiento específico en la normativa de contratación administrativa, generándose problemas para las partes intervinientes.

Así, en el procedimiento de adjudicación por subasta, al determinar la oferta más ventajosa, deberá tenerse en consideración que no todas son homogéneas en términos fiscales. Las ofertas realizadas desde otros Estados miembros o desde países o territorios terceros, aparentemente más baratas por formularse en ocasiones sin incluir el Impuesto sobre el Valor Añadido, pueden inducir a error a los entes públicos contratantes, desconocedores, en ocasiones, de la obligación que les incumbe legalmente como destinatarios de los bienes o servicios de satisfacer el Impuesto correspondiente a dichas operaciones y, por tanto, la necesidad de sumar su importe a la oferta realizada.

Para evitar estas posibles distorsiones, en el régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido se han previsto dos hechos imponible en relación con el consumo de bienes: La importación y la adquisición intracomunitaria y, por otro lado y con técnica distinta, las normas de lugar de realización de las prestaciones de

servicios. La complejidad y variedad de casos aconsejan una explicación diferenciada:

Primero.—Adquisición de bienes procedentes de otros Estados miembros de la Comunidad Europea.

La abolición de fronteras fiscales supuso la desaparición de las importaciones entre los Estados miembros, pero la aplicación del principio de tributación en destino exigió la creación del hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes, como solución técnica que posibilita la exigencia del tributo en el Estado miembro de llegada de los bienes.

Este nuevo hecho imponible se configura como la obtención del poder de disposición, efectuada por un sujeto pasivo o persona jurídica que no actúe como tal (por ejemplo, un ente público), sobre un bien mueble corporal objeto de una transmisión realizada por un empresario o profesional, siempre que dicho bien se expida o transporte de un Estado miembro a otro.

En las transacciones entre los Estados miembros es de gran importancia la delimitación de la exención aplicable a las entregas de bienes que se envían de unos Estados a otros, al objeto de que, en la operación económica que se inicia en uno de ellos y se ultima en otro, no se produzcan situaciones de no imposición o, contrariamente, de doble tributación.

Las entregas intracomunitarias de bienes estarán exentas del Impuesto cuando se remitan desde un Estado miembro a otro, con destino al adquirente, que habrá de ser sujeto pasivo o persona jurídica que no actúe como tal (un ente público, por ejemplo). Es decir, la entrega en origen se beneficiará de la exención cuando dé lugar a una adquisición intracomunitaria gravada en destino, de acuerdo con la citada condición del adquirente.

Dentro del régimen transitorio se establecen, además, una serie de regímenes particulares que deben servir para impulsar la sustitución del régimen transitorio de operaciones intracomunitarias por el definitivo. En lo que pueden afectar a los contratos administrativos, deben destacarse los siguientes puntos:

a) El régimen aplicable a determinadas personas, tales como los sujetos pasivos que sólo realicen operaciones exentas (por ejemplo, un hospital) y personas jurídicas que no actúen como sujetos pasivos (por ejemplo, un organismo autónomo administrativo), cuyas compras tributan opcionalmente en origen cuando el volumen total de tales compras de bienes procedentes de otros Estados miembros no sobrepase el umbral de 10.000 ecus anuales. Mientras se aplique este régimen, la entrega se entiende sujeta y no exenta en origen y no hay adquisición intracomunitaria sujeta en destino.

b) El régimen de ventas a distancia, que permitirá a las entidades antes señaladas adquirir sin desplazamiento físico a otro Estado miembro, sino a través de catálogos, anuncios, etc., cualquier clase de bienes (excepto medios de transporte nuevos, bienes objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación, bienes usados, antigüedades, objetos de arte o de colección), con sujeción de la entrega en origen, si el volumen de ventas con destino a España del empresario no excede, por año natural, de 35.000 ecus.

c) El régimen de medios de transporte nuevos, cuya adquisición tributa siempre en destino, aunque se haga

por las personas citadas y aunque el vendedor en origen tampoco tenga la condición de empresario o profesional. La especial significación de estos bienes en el mercado justifica que, durante el régimen transitorio, se aplique, sin excepción, el principio de tributación en destino, mediante la exención de la entrega en origen y el gravamen de la adquisición intracomunitaria en destino.

La supresión de los controles en frontera ha precisado una más intensa cooperación administrativa, así como el establecimiento de obligaciones formales complementarias que permitan el seguimiento de las mercancías objeto de tráfico intracomunitario.

Así, se prevé en la nueva reglamentación que todos los operadores comunitarios deberán identificarse a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en los Estados miembros en que realicen operaciones sujetas al mismo; que los sujetos pasivos deberán presentar declaraciones-liquidaciones periódicas en las que consignarán separadamente las operaciones intracomunitarias, declaraciones anuales con el resumen de las mismas operaciones y listados recapitulativos de las citadas entregas y adquisiciones de carácter intracomunitario.

Segundo.—Adquisición de bienes procedentes de países o territorios terceros.

La creación del mercado interior supuso también otros cambios importantes en la legislación comunitaria, que afectaron, particularmente, a las operaciones de comercio exterior y que han determinado las correspondientes modificaciones de la normativa de este Impuesto.

Como consecuencia de la abolición de fronteras fiscales, el hecho imponible importación de bienes sólo se produce respecto de los bienes procedentes de países o territorios terceros, mientras que la recepción de bienes procedentes de otros Estados miembros de la Comunidad Europea configuran las ya mencionadas adquisiciones intracomunitarias.

La importación es el hecho imponible que permite gravar el consumo en destino de unos bienes objeto de una previa entrega no sujeta o exenta en el Estado o territorio de su origen o procedencia, estando sujetas al Impuesto dichas importaciones cualquiera que sea el fin a que se destinen los bienes y la condición del importador.

Tercero.—Prestación de servicios por empresarios o profesionales desde Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero o en relación con bienes que se encuentren en estos territorios.

Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios cuando se entiendan realizadas en el ámbito espacial del Impuesto y se efectúen por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

En dichas operaciones, por consiguiente, las Administraciones Públicas contratantes deberán considerar, en primer lugar, la aplicación de las reglas de localización de las prestaciones de servicios. Cuando la prestación se entienda efectuada en el territorio de aplicación del Impuesto, será aplicable la normativa española, en cuanto al sujeto pasivo y repercusión del Impuesto, pero si la operación se entendiera realizada en otro territorio, sería aplicable su propia normativa que puede no contener las mismas reglas en esta materia.

Sin perjuicio de reconocer que el asunto de esta resolución afecta al conjunto de la normativa vigente del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe destacarse la importancia de los preceptos que se indican a continuación:

1. El artículo 88, apartado uno, segundo párrafo, que establece lo siguiente:

«En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al Impuesto cuyos destinatarios

fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.»

Como resulta de la propia literalidad del precepto, esta regla no es aplicable a las adquisiciones intracomunitarias de bienes ni a las importaciones. Tampoco podrá aplicarse a los supuestos de entregas de bienes y de prestaciones de servicios que, por entenderse realizadas fuera del territorio de aplicación del Impuesto, no quedan sujetas al mismo ni se rigen por la normativa española, sino por la vigente en el territorio donde sí estén sujetas y hayan de entenderse realizadas. En estos cuatro casos, se entenderá que los empresarios o profesionales, al formular sus propuestas económicas, no han incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido. Cuando estas operaciones den lugar a importaciones o adquisiciones intracomunitarias de bienes, el ente público contratante deberá presentar la correspondiente declaración-liquidación y cumplir el resto de obligaciones impuestas por la Ley para los sujetos pasivos de este tributo. En los casos de operaciones no sujetas por entenderse realizadas en otros territorios, antes de aceptar la oferta, el ente público deberá conocer las condiciones fiscales del país o territorio de origen, para poder considerarlas antes de aceptar la proposición económica.

2. Otro precepto de singular interés en relación con esta materia es el artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, que establece reglas especiales en materia de facturación aplicables a las adquisiciones intracomunitarias de bienes y supuestos de inversión del sujeto pasivo contenidos en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, señalando lo que sigue en sus apartados uno y dos:

«Artículo 165. *Reglas especiales en materia de facturación.*

Uno. En el supuesto a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, y en las adquisiciones intracomunitarias definidas en el artículo 13, número 1.º, ambos de esta Ley, se unirá al justificante contable de cada operación un documento que contenga la liquidación del Impuesto.

Dicho documento se ajustará a los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

Dos. Las facturas recibidas, los justificantes contables, los documentos indicados en el apartado anterior y los duplicados de las facturas emitidas deberán conservarse durante el plazo de prescripción del Impuesto.

Cuando las facturas recibidas se refieran a bienes de inversión deberán conservarse durante su correspondiente período de regularización y los cinco años siguientes.»

3. Asimismo, en las operaciones intracomunitarias, los entes públicos deberán cumplir las obligaciones formales establecidas para los sujetos pasivos del Impuesto en el artículo 164 de la Ley 37/1992. En particular, deberán solicitar un número de identificación fiscal y presentar la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias a que se refieren los artículos 78 a 81 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y cuya última modificación se produjo por Real Decreto 80/1996, de 26 de enero («Boletín Oficial del Estado» del 31).

4. Por lo que se refiere al número de identificación fiscal específico atribuido a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido a las personas o entidades que realicen operaciones intracomunitarias, los artículos 2.º-d) y 16 del Real Decreto 388/1990, de 9 de marzo, respectivamente redactados según lo previsto en los Reales Decretos 1624/1992, de 29 de diciembre, y 1811/1994, de 2 de septiembre, disponen lo que sigue:

«Artículo 2.º *Reglas generales para la composición del Número de Identificación Fiscal.*—El número de identificación fiscal será:

(...)

d) Para las personas o entidades que realicen las operaciones intracomunitarias a que se refiere el artículo 16 de este Real Decreto, el número de identificación fiscal será el que les corresponda según las reglas anteriores con el prefijo ES, conforme al estándar internacional código ISO-3166 alfa 2.

(...)

Artículo 16. *Identificación de los empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

1. A efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, tendrán atribuido el número de identificación fiscal definido en la letra d) del artículo 2.º de este Real Decreto las siguientes personas o entidades:

1.º Los empresarios o profesionales que realicen entregas de bienes, prestaciones de servicios o adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al citado Impuesto, incluso si los bienes objeto de dichas adquisiciones intracomunitarias se utilizan en la realización de actividades empresariales o profesionales en el extranjero.

2.º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, cuando las adquisiciones intracomunitarias de bienes que efectúen estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 13, número 1.º, y 14 de la Ley reguladora del mismo.

(...).»

5. El artículo 24 de la Sexta Directiva comunitaria 77/388/CE, de 17 de mayo de 1977, relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, prevé la posibilidad de que los Estados miembros apliquen regímenes de franquicia para aquellos empresarios o profesionales cuya cifra de negocios anual no exceda de determinados límites.

Los empresarios acogidos a este régimen no podrán repercutir el Impuesto en sus entregas o prestaciones de servicios ni deducir las cuotas soportadas por sus adquisiciones.

La normativa española no aplica esta facultad, pero sí se reconoce en las legislaciones interiores de otros Estados miembros, por lo que habrá de tenerse en cuenta para las entregas de bienes que se realicen desde dichos Estados por los empresarios acogidos a este régimen de franquicia.

6. La Directiva 94/5/CE, de 14 de febrero de 1994, incorporada como artículo 26 bis a la citada Sexta Directiva, regula el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Según esta Directiva, en las entregas de los bienes que se acojan al mencionado régimen especial y se remitan desde un Estado miembro a otro, se exigirá el Impues-

to en el Estado miembro de origen y no constituirán una adquisición intracomunitaria de bienes en el Estado miembro de destino. Estos criterios están recogidos en el artículo 68, apartado dos, número 1.º, de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que establece como regla general que las entregas de bienes corporales que deban ser objeto de expedición o transporte para su puesta a disposición del adquirente, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando la expedición o transporte se inicien en dicho territorio, y en el artículo 13, 1.º, letra b), que excluye del concepto de adquisiciones intracomunitarias de bienes las adquisiciones cuya entrega haya tributado con sujeción a las reglas establecidas en el régimen especial de bienes usados, objeto de arte, antigüedades y objetos de colección en el Estado miembro en que se inicia la expedición o el transporte de los bienes.

7. El artículo 8 de la Sexta Directiva, que establece una regla especial para la localización de las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje, según la cual la entrega se entenderá realizada en el lugar donde se realizan las referidas instalación o montaje del bien. Este criterio está recogido en el artículo 68, apartado dos, número 2.º, de la Ley 37/1992 ya citada.

8. Finalmente, el artículo 15 de la Sexta Directiva establece una serie de exenciones relativas a las operaciones asimiladas a las exportaciones, que también son de aplicación en relación con las entregas realizadas en un Estado miembro con destino a otro de la Comunidad Europea, y cuyos criterios están recogidos en el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuando la entrega de bienes en el Estado miembro de origen de la expedición o del transporte se beneficie de la exención del Impuesto en virtud del mencionado precepto de la Directiva, no procede repercutir ni liquidar el Impuesto en ese Estado de origen y tampoco en el Estado miembro de destino, en el que las correspondientes adquisiciones intracomunitarias no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

II

En consecuencia, y con base en los preceptos indicados, se dictan las siguientes instrucciones al objeto de unificar los criterios en la aplicación de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con los contratos suscritos por los entes públicos:

Primera.—En la adjudicación de contratos para la adquisición de bienes celebrados por cualquier ente público se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido, según lo previsto, con carácter general, en el artículo 88 de la Ley del citado tributo.

Segunda.—Sin embargo, cuando dichos bienes sean enviados desde otro Estado miembro de la Comunidad Europea, ya sea el proveedor nacional o extranjero, no podrá entenderse incluido el citado Impuesto.

Cuando el ente público opte por tributar en destino y cuando así resulte obligado a hacerlo según lo indicado en la letra a) del número 1.º del apartado I de esta Resolución, deberá comunicar al proveedor su número de identificación fiscal precedido del indicativo ES correspondiente a España.

En los casos indicados en el párrafo anterior y también cuando se trate de adquisiciones de medios de transporte nuevos, según la letra c) del mismo apartado, el ente público, una vez adquiridos los bienes, deberá declarar la correspondiente adquisición intracomunitaria de bienes e ingresar la cuota devengada.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 28.º quater.A) de la Sexta Directiva comunitaria, en la que se establece el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable en todos los Estados miembros de la Comunidad Europea, la entrega de bienes efectuada por el proveedor desde otro Estado miembro, que está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido de aquel país, estará exenta de dicho tributo, al tratarse de una entrega de bienes expedidos desde un Estado miembro a otro y cuyo destinatario es una persona jurídica que efectúa una adquisición intracomunitaria de bienes sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido español. Por tanto, no procederá repercusión alguna del Impuesto vigente en ese otro Estado miembro y, si se efectuase dicha repercusión, el ente público no estaría obligado a soportarla.

En cuanto a las obligaciones formales específicas del ente público sujeto pasivo de una adquisición intracomunitaria, deberá solicitar el número de identificación fiscal específico previsto para las operaciones intracomunitarias [artículos 2.º-d) y 16 del Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo], emitir el documento que contenga la liquidación del impuesto a que se refiere el artículo 165 de la Ley 37/1992 y presentar la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias a que se refieren los artículos 78 a 81 del Reglamento del Impuesto.

Tercera.—Cuando un ente público pueda y efectivamente decida acogerse a la posibilidad de pagar el Impuesto sobre el Valor Añadido en el Estado de origen, en aplicación del régimen de determinadas entidades, sucintamente reseñado en la letra a) del apartado I de esta Resolución, contenido en los artículos 13 y 14 de la Ley del Impuesto, deberá soportar la repercusión del Impuesto vigente en dicho Estado miembro según las reglas vigentes en el mismo, que podrán o no establecer que el Impuesto esté incluido en la oferta formulada en ese Estado miembro. En este supuesto, el ente público no deberá comunicar su número de identificación al proveedor.

Cuarta.—También excepcionalmente podrá resultar aplicable el denominado régimen de ventas a distancia, sucintamente explicado en la anterior letra b), y en este caso el vendedor podrá, opcionalmente, dentro de los límites fijados en el artículo 68 de la Ley, repercutir el tributo correspondiente bien al país de origen o bien al de destino. El vendedor deberá haber comunicado al ente público contratante su intención de aplicar uno u otro Impuesto o, en caso de no existir dicha comunicación, no podrá entenderse incluido en la oferta realizada.

Cuando en dicha comunicación el vendedor pusiera de manifiesto la sujeción al Impuesto en España de la entrega de los bienes, sería aplicable la regla contenida en el artículo 88 de inclusión del Impuesto en la oferta realizada.

En el caso descrito en el párrafo anterior, no se produce una adquisición intracomunitaria de bienes en España, sino una entrega de bienes efectuada por el proveedor desde el Estado miembro de origen y que, por las reglas especiales de localización, se entiende realizado en el territorio de aplicación del Impuesto y a la que habrá de aplicarse las mismas reglas que a las ofertas interiores.

Quinta.—En los restantes supuestos, contemplados en el artículo 13 de la Ley, en que la adquisición de unos bienes entregados por un empresario o profesional desde otro Estado miembro no da lugar al hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes, se aplicarán las siguientes reglas:

1) En las adquisiciones de bienes cuya entrega se efectúe por un empresario o profesional que se beneficie

del régimen de franquicia del Impuesto en el Estado miembro desde el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes, no hay sujeción al Impuesto en España ni repercusión desde otro Estado miembro.

2) En las adquisiciones de bienes cuya entrega haya tributado con sujeción a las reglas establecidas para el régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en el Estado miembro en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes, se estará obligado a soportar el Impuesto vigente en dicho Estado miembro, que siempre irá incluido en el precio. Esta circunstancia se pondrá de manifiesto mediante la mención en factura de la aplicación de la Séptima Directiva del Consejo en materia de armonización del Impuesto sobre el Valor Añadido (Directiva 94/5/CE), u otras del tipo «IVA incluido», «Prix TTC», o similares.

3) En las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje, comprendidas en el artículo 68, apartado dos, número 2.º, de la Ley, por tratarse de entregas sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en España, será aplicable la regla de inclusión del Impuesto en la oferta realizada según lo previsto en el citado artículo 88.

4) En las adquisiciones de bienes cuya entrega en el Estado de origen de la expedición o transporte haya estado exenta del Impuesto, por aplicación de los criterios establecidos en el artículo 22, apartados uno al once de la Ley, no procede ninguna repercusión ni liquidación del Impuesto, por tratarse de operaciones exentas en el Estado miembro de origen y no sujetas en el de destino.

Sexta.—Cuando los bienes adquiridos deban ser objeto de importación, o de operación asimilada a las importaciones, por el ente público contratante, el precio ofertado por el empresario o profesional debe entenderse que no incluirá, en ningún caso, el Impuesto sobre el Valor Añadido, siendo sujeto pasivo del mencionado hecho imponible el ente público adquirente o destinatario de los bienes, conforme a lo previsto en el artículo 86 de la Ley.

Séptima.—Debe recordarse que en las entregas de bienes realizadas en el interior del territorio de aplicación del Impuesto por empresarios o profesionales sin establecimiento permanente en el mismo, siendo entes públicos sus destinatarios, por regla general, será aplicable la norma contenida en el artículo 88 ya citada, debiendo entenderse que el Impuesto estaba incluido en el precio ofertado. Así ocurrirá por tratarse de entregas interiores de las que será sujeto pasivo el empresario o profesional que las realice, aunque carezca de establecimiento permanente en el citado territorio de aplicación del Impuesto.

Aun siendo también aplicable la regla citada del artículo 88 de la Ley, en el caso a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 3.º, de la misma Ley, será sujeto pasivo de la entrega realizada por un empresario no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto el ente público destinatario de la misma, aunque no actúe en dicha operación como empresario o profesional, por tratarse de una entrega subsiguiente a la adquisición intracomunitaria exenta en virtud de lo dispuesto en el artículo 26, apartado tres, de la Ley. La correcta aplicación del Impuesto en este caso seguirá lo señalado en la instrucción Novena de esta Resolución.

Octava.—En relación con las prestaciones de servicios cuyos destinatarios sean entes públicos, debe entenderse aplicable la regla de inclusión del Impuesto en la oferta realizada, contenida en el citado artículo 88 de la Ley, cuando los servicios se entiendan prestados en el ámbito espacial del Impuesto y se efectúen por empre-

sarios o profesionales, establecidos o no en el territorio de aplicación del Impuesto, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

En dichas operaciones, por consiguiente, los entes públicos deberán considerar, en primer lugar, la aplicación de la regla de localización correspondiente a la prestación de servicios contratada, entre las contenidas en los artículos 69 a 74 de la Ley. Sólo cuando la prestación se entienda efectuada en el territorio de aplicación del Impuesto será aplicable la normativa española, en especial en cuanto al sujeto pasivo y repercusión del Impuesto; pero si la operación se entendiera realizada en otro territorio, sería aplicable su propia normativa, que puede no contener las mismas reglas en esta materia.

Novena.—Cuando los entes públicos actúen como empresarios o profesionales y afecten los bienes o servicios adquiridos a una actividad empresarial o profesional, prevalecerá dicha afectación sobre la condición subjetiva del destinatario de las operaciones sujetas y serán aplicables las reglas previstas con carácter general para los empresarios o profesionales en cuanto a la sujeción al Impuesto de las operaciones, determinación del sujeto pasivo, exenciones, etc. No obstante, dado que los destinatarios son entes públicos, se entenderá siempre que, en las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al Impuesto, los empresarios o profesionales, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido, en aplicación del ya citado artículo 88 de la Ley 37/1992.

En este caso, debe resaltarse especialmente que el ente público que adquiera bienes procedentes de otros Estados miembros deberá atenerse sistemática y obligatoriamente a lo previsto en la instrucción segunda de esta Resolución, relativa al envío de bienes desde otro Estado miembro con destino al territorio de aplicación del Impuesto, sin poder aplicar los regímenes a que se refieren las instrucciones tercera y cuarta, que se refieren, respectivamente, a determinadas entregas de bienes que tributan en el Estado miembro de origen y a las ventas a distancia.

Deberá recordarse, igualmente, que en los supuestos a que se refieren las instrucciones séptima y octava, cuando quien realice las entregas de bienes o prestaciones de servicios sea un empresario o profesional sin establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto, será sujeto pasivo de la citada operación el ente público destinatario de la misma por aplicación de lo previsto en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, de la Ley de este Impuesto, a cuyo cargo quedarán las obligaciones de declaración e ingreso y de carácter formal establecidas en el artículo 164 de la misma Ley. Lógicamente, en este caso, no procederá satisfacer el importe total del precio contratado sino que de dicho importe, con todas las modificaciones contractuales que le afecten, se desglosará el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuya declaración e ingreso, como ya se ha indicado, no corresponde al que realizó la operación sujeta sino a su destinatario, en este caso un ente público que afectó dichos bienes o servicios al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

Idéntico procedimiento será aplicable en los casos en que un ente público sea destinatario final de una operación intracomunitaria de carácter triangular, contenida en el artículo 26, apartado tres, y en la que sea sujeto pasivo de la última entrega por aplicación de lo previsto en el artículo 84, apartado uno, número 3.º, ya reseñado en la instrucción séptima.

Madrid, 10 de julio de 1997.—El Director general, Enrique Giménez-Reyna Rodríguez.

MINISTERIO DE TRABAJO Y ASUNTOS SOCIALES

15938 *REAL DECRETO 940/1997, de 20 de junio, por el que se establece el certificado de profesionalidad de la ocupación de electricista de edificios.*

El Real Decreto 797/1995, de 19 de mayo, por el que se establecen directrices sobre los certificados de profesionalidad y los correspondientes contenidos mínimos de formación profesional ocupacional, ha instituido y delimitado el marco al que deben ajustarse los certificados de profesionalidad por referencia a sus características formales y materiales, a la par que ha definido reglamentariamente su naturaleza esencial, su significado, su alcance y validez territorial, y, entre otras previsiones, las vías de acceso para su obtención.

El establecimiento de ciertas reglas uniformadoras encuentra su razón de ser en la necesidad de garantizar, respecto a todas las ocupaciones susceptibles de certificación, los objetivos que se reclaman de los certificados de profesionalidad. En sustancia, esos objetivos podrían considerarse referidos a la puesta en práctica de una efectiva política activa de empleo, como ayuda a la colocación y a la satisfacción de la demanda de cualificaciones por las empresas, como apoyo a la planificación y gestión de los recursos humanos en cualquier ámbito productivo, como medio de asegurar un nivel de calidad aceptable y uniforme de la formación profesional ocupacional, coherente además con la situación y requerimientos del mercado laboral, y, para, por último, propiciar las mejores coordinación e integración entre las enseñanzas y conocimientos adquiridos a través de la formación profesional reglada, la formación profesional ocupacional y la práctica laboral.

El Real Decreto 797/1995 concibe además a la norma de creación del certificado de profesionalidad como un acto del Gobierno de la Nación y resultante de su potestad reglamentaria, de acuerdo con su alcance y validez nacionales, y, respetando el reparto de competencias, permite la adecuación de los contenidos mínimos formativos a la realidad socio-productiva de cada Comunidad Autónoma competente en formación profesional ocupacional, sin perjuicio, en cualquier caso, de la unidad del sistema por relación a las cualificaciones profesionales y de la competencia estatal en la emanación de los certificados de profesionalidad.

El presente Real Decreto regula el certificado de profesionalidad correspondiente a la ocupación de electricista de edificios, perteneciente a la familia profesional de Montaje e Instalación y contiene las menciones configuradoras de la referida ocupación, tales como las unidades de competencia que conforman su perfil profesional, y los contenidos mínimos de formación idóneos para la adquisición de la competencia profesional de la misma ocupación, junto con las especificaciones necesarias para el desarrollo de la acción formativa; todo ello de acuerdo al Real Decreto 797/1995, varias veces citado.

En su virtud, en base al artículo 1, apartado 2, del Real Decreto 797/1995, de 19 de mayo, previo informe de las Comunidades Autónomas que han recibido el traspaso de la gestión de la formación profesional ocupacional y del Consejo General de la Formación Profesional, a propuesta del Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales, y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 20 de junio de 1997,