

ciones de asistencia sanitaria servidas por la Institución española al conjunto de familiares de los trabajadores sujetos a la legislación española, por el número medio de familias de los trabajadores.

2. El coste medio anual por persona titular de pensión o de renta y sus familiares se determinará con arreglo a la siguiente regla:

El coste medio anual por persona se obtiene dividiendo los gastos anuales correspondientes al total de las prestaciones de asistencia sanitaria servidas por las Instituciones españolas al conjunto de los titulares de pensión o de renta y sus familiares, debidas en virtud de la legislación española, por el número medio anual de estos titulares de pensión o de renta y sus familiares.

#### Artículo 7. Verificación de cuentas y reembolso.

1. El reembolso de los gastos de asistencia sanitaria previstos en el artículo 15 del Convenio por parte de las Instituciones Competentes a las Instituciones que la han prestado, se llevará a cabo por mediación o a través de los Organismos de Enlace conforme a las siguientes disposiciones:

a) Reembolso de los gastos reales:

El Organismo de Enlace de la Parte acreedora envía cada semestre civil al Organismo de Enlace de la otra Parte un desglose individual detallado de los gastos efectivos según el formulario establecido a tal fin.

b) Reembolso de los gastos a tanto alzado:

El Organismo de Enlace de la Parte acreedora envía al Organismo de Enlace de la otra Parte, al final de cada año civil:

– Un formulario «estado de los tantos alzados mensuales por familia de cada trabajador» (artículo 10.1 del Convenio),

– Un formulario «estado de los tantos alzados mensuales por titulares de pensión o de renta y sus familiares» (artículos 12.3 y 13 del Convenio),

justificando el derecho a la asistencia sanitaria durante el año objeto del reembolso, con indicación del número de meses durante los cuales se reconoce este derecho mediante los formularios establecidos en virtud de los artículos anteriormente citados.

El importe que hay que reembolsar por cada ejercicio se determinará en función del número de meses durante los cuales la Institución del país de residencia hubiera estado obligada a prestar servicios de asistencia sanitaria, teniendo en cuenta el mes de adquisición del derecho y excluyendo el mes durante el cual finalizó, salvo si dicho mes es completo.

El coste mensual que habrá que tener en consideración será la doceava parte del coste anual correspondiente en aplicación de los artículos 5 y 6 del presente Acuerdo.

2. Los Organismos de Enlace efectuarán las transferencias de las sumas aceptadas por ambas Partes en un plazo máximo de 24 meses a partir de la recepción de los formularios previstos en el apartado anterior.

3. La discrepancia sobre determinados datos o elementos de cálculo que sirven de base para la determinación de los créditos comunicados por ambas Partes no impedirá el pago de las sumas sobre las cuales hay acuerdo entre las Instituciones de ambas Partes.

4. Los datos o elementos de cálculo divergentes serán objeto de intercambio de informaciones en un plazo máximo de 36 meses a partir de la fecha de recepción de los formularios establecidos a tal fin y de reembolso de los créditos que se derivan del mismo previo acuerdo entre las Instituciones de ambas Partes Contratantes.

Si la discrepancia no puede resolverse por las Instituciones de ambas Partes Contratantes, se examinará en Comisión Mixta. La decisión de la Comisión Mixta será obligatoria y definitiva.

El presente Acuerdo entrará en vigor en la misma fecha que el Convenio y el Acuerdo Administrativo y tendrá la misma duración que éstos, salvo que las Autoridades Competentes de ambas Partes Contratantes dispongan lo contrario.

Hecho en Túnez, el 9 de septiembre de 2004, en dos ejemplares, en español y árabe, siendo ambos textos igualmente auténticos.

Por el Ministerio de Trabajo  
y Asuntos Sociales del Reino  
de España,

*Octavio José Granada Martínez,*

Secretario de Estado de la  
Seguridad Social

Por el Ministerio de Asuntos  
Sociales y de la Solidaridad de la  
República de Túnez,

*Najah Bolkhira Karaoui,*

Secretaria de Estado en el Ministe-  
rio de Asuntos Sociales y de  
Solidaridad encargada de la  
promoción social

Los presentes Acuerdos entraron en vigor el 1 de enero de 2002, en la misma fecha que el Convenio.

Lo que se hace público para conocimiento general.  
Madrid, 10 de enero de 2005.–El Secretario General  
Técnico, Francisco Fernández Fábregas.

## MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

**1411** *RESOLUCIÓN 1/2005, de 17 de enero, de la Dirección General de Tributos, relativa a las normas que regulan el lugar de realización de la entregas de gas y electricidad en el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

La creciente liberalización del sector del gas y la electricidad, destinada a completar el mercado interior comunitario de ambos productos, ha puesto de manifiesto la necesidad de revisar las reglas comunitarias conforme a las cuales se ha venido determinando hasta ahora la tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de estos suministros.

Las entregas de gas distribuido por redes y de electricidad se consideran entregas de bienes a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. Sin embargo, y a diferencia de lo que ocurre con otros bienes, no es fácil el seguimiento de su recorrido, por lo que no resulta factible la aplicación a los intercambios intracomunitarios de estos bienes del régimen establecido con carácter general para dichos intercambios.

Como consecuencia de ello, el Consejo de Ministros de la Unión Europea ha aprobado la Directiva 2003/92, de 7 de octubre de 2003, por la que se modifica la Directiva 77/388, de 17 de mayo, Sexta Directiva del Consejo en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, en lo referente a las normas relativas al lugar de entrega del gas y la electricidad, procediendo a la revisión de las reglas de tributación aplicables a estas operaciones.

El artículo 2 de dicha Directiva 2003/92/CE establece que los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas nece-

sarias para dar cumplimiento a lo dispuesto en la misma el 1 de enero de 2005.

La aprobación de una norma de rango legal que lleve a cabo la incorporación de los preceptos de la mencionada Directiva al ordenamiento jurídico interno no ha tenido lugar aún.

Sin embargo, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha señalado de forma reiterada la posibilidad de los particulares de invocar la aplicación directa de los preceptos de una Directiva que sean incondicionales y suficientemente precisos cuando, expirado el plazo para su transposición, ésta no haya tenido lugar o bien tales preceptos se hayan adaptado incorrectamente.

En este sentido, ha de destacarse la sentencia de 5 de abril de 1979, Asunto C-148/78, Ratti, y, particularmente en el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido, la sentencia de 19 de enero de 1982, Asunto C-8/81, Becker, y la sentencia de 11 de julio de 2002, Asunto C-62/00, Marks & Spencer.

Dicha jurisprudencia ha sido recogida, en los mismos términos, por el Tribunal Supremo, entre otras, en su sentencia de 15 de marzo de 1999 y más recientemente, en su sentencia de 10 de marzo de 2003.

Ante la concurrencia de tales circunstancias en relación con la Directiva 2003/92/CE, se han planteado diversas dudas sobre el contenido de la misma, derivadas de las distorsiones que se pueden producir como consecuencia de la aplicación de diferentes reglas de localización una vez los demás Estados miembros cabe presumir que han procedido a la transposición de la Directiva que se ha citado. En este contexto, y dadas las características de estas operaciones, el monto que representan y la continuidad con la que se realizan, se hace necesario aclarar los criterios que derivan de la aplicación de la citada Directiva, razón que justifica que esta Dirección General haya entendido oportuno dictar esta Resolución.

## I

1. El artículo 1 de la Directiva 2003/92/CE (en lo sucesivo, la Directiva) modifica diversos preceptos de la Directiva 77/388/CEE (en lo sucesivo, Sexta Directiva).

En cuanto a su contenido esencial, la Directiva establece reglas específicas para la localización de las entregas de gas y electricidad.

Dichas reglas, que suponen la adición de dos nuevas letras d) y e) al apartado 1 del artículo 8 de la Sexta Directiva, precepto que regula el lugar de realización de las entregas de bienes, determinan que las entregas de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad se entenderán efectuadas en el territorio de aplicación del Impuesto de cada Estado miembro en los supuestos que se citan a continuación:

1.º Las efectuadas a un empresario o profesional revendedor, cuando éste tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, en el citado territorio, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

A estos efectos, y conforme a la Directiva, se entenderá por empresario o profesional revendedor aquél cuya actividad principal respecto a las compras de los citados gas o electricidad consista en la reventa de dichos productos, siempre que su consumo de dichos bienes sea insignificante.

2.º Cualesquiera otras, cuando el adquirente efectúe el uso o consumo efectivos de dichos bienes en el territorio de aplicación del Impuesto de dicho Estado.

De acuerdo con lo dispuesto por el Considerando cuarto de la Directiva, se entenderá que tal uso o consumo se produce en el citado territorio cuando el contador con el que se cuantifique aquél se encuentre en dicho territorio.

Cuando el adquirente no consuma efectivamente el total o parte de dichos bienes, los no consumidos se considerarán entregados en el referido territorio cuando dicho adquirente tenga en dicho territorio la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

2. Las mencionadas reglas para la localización de las entregas de gas y electricidad se completan con la inclusión de los servicios consistentes en la provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural o electricidad, el transporte o transmisión de gas y electricidad a través de dichos sistemas, en la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva, precepto que establece las reglas para determinar el lugar de realización de las prestaciones de servicios. Las mismas reglas se aplican a la prestación de los demás servicios directamente relacionados con cualesquiera de ellos.

Conforme a dichas reglas, los citados servicios se entenderán prestados en el lugar en que el destinatario de los mismos tenga la sede de su actividad o establecimiento permanente, siempre que dicho destinatario tenga la condición de empresario o profesional y actúe como tal.

3. Por otra parte, y para evitar la doble imposición, la Directiva establece la exención en el Impuesto de las importaciones de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad, modificando al efecto el artículo 14 de la Sexta Directiva.

4. En cuanto a la determinación del sujeto pasivo, la Directiva ha previsto, a través de la modificación del apartado 1 del artículo 21 de la Sexta Directiva, la aplicación obligatoria del mecanismo de inversión cuando el proveedor de gas o electricidad no se encuentra establecido en el territorio de aplicación del Impuesto y su cliente se encuentra identificado en dicho territorio.

5. Finalmente, y en lo que se refiere al tráfico intracomunitario de gas y electricidad, la Directiva añade un nuevo guión a la letra b) del apartado 5 del artículo 28 bis de la Sexta Directiva, configurando las entregas de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad como un nuevo supuesto de exclusión del concepto de transferencia de bienes, operación asimilada a las entregas de bienes efectuadas a título oneroso.

## II

De acuerdo con las normas de derecho comunitario que se han señalado en el apartado anterior de esta Resolución, y considerando las fuertes distorsiones que la aplicación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de reglas de localización diferentes a las existentes en el resto de los países de la Comunidad pueden ocasionar, esta Dirección General entiende que en dicha aplicación a las entregas de gas a través de redes de distribución y de electricidad han de aplicarse las siguientes normas:

1. La localización de dichas entregas ha de realizarse en el territorio de aplicación del impuesto en los siguientes supuestos:

1.º Las efectuadas a un empresario o profesional revendedor, cuando éste tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, en el territorio de aplicación del Impuesto, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

A estos efectos, se entenderá por empresario o profesional revendedor aquél cuya actividad principal respecto a las compras de los citados gas o electricidad consista en la reventa de dichos productos, siempre que su consumo de dichos bienes sea insignificante.

2.º Cualesquiera otras, cuando el adquirente efectúe el uso o consumo efectivos de dichos bienes en el territorio de aplicación del Impuesto.

A estos efectos, se entenderá que tal uso o consumo se produce en el citado territorio cuando el contador con el que se cuantifique aquél se encuentre en dicho territorio.

Cuando el adquirente no consuma efectivamente el total o parte de dichos bienes, los no consumidos se considerarán entregados en el referido territorio de aplicación del Impuesto cuando dicho adquirente tenga en dicho territorio la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

2. En cuanto a las prestaciones de servicios necesarias para hacer que el gas o electricidad lleguen a su destino, que se delimitaron con anterioridad, las mismas han de considerarse incluidas en el artículo 70.uno.5.º B) de la Ley 37/1992, resultando por tanto de aplicación las reglas de localización que se contienen en la letra A) del mismo precepto.

3. Respecto a la determinación del deudor del tributo correspondiente a las operaciones, estas operaciones han de incluirse entre los supuestos de inversión del sujeto pasivo, en los que dicha condición recae en el destinatario de las mismas en determinados supuestos. Así, cuando los destinatarios de las entregas de gas y electricidad que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sean empresarios o profesionales o personas jurídicas que no actúen como tales, serán dichos destinatarios quienes tengan la condición de sujetos pasivos del tributo, siempre que las entregas la efectúe un empresario o profesional no establecido en el citado territorio y le hayan comunicado el número de identificación que, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan atribuido por la Administración española. En este sentido ha de entenderse el artículo 84.uno de la Ley 37/1992.

4. En relación con los intercambios intracomunitarios, ha de considerarse el efecto de la Directiva en los artículos 9 y 13 de la Ley 37/1992 en relación con las entregas mencionadas en el número 1 anterior.

Por tanto, tales entregas habrán de considerarse excluidas de lo dispuesto por el número 3.º del apartado 9 de la Ley 37/1992, en tanto que, con arreglo a lo dispuesto por las letras d) y e) del apartado 1 del artículo 8 de la Sexta Directiva, se consideren efectuadas en otro Estado miembro de la Comunidad.

A la par, habrán de considerarse excluidas de lo dispuesto por el número 1.º del artículo 13 de la Ley 37/1992, las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto por las letras d) y e) del apartado 1 del artículo 8 de la Sexta Directiva.

5. Las importaciones de gas a través de redes de distribución y de electricidad cuya entrega haya de entenderse realizada en el territorio de alguno de los Estados miembros de la Comunidad han de considerarse incluidas en el artículo 66 de la Ley 37/1992, resultando, por tanto, exentas de tributación.

6. Finalmente, y a los efectos de asegurar el adecuado funcionamiento del Impuesto, resulta conveniente precisar los siguientes extremos:

En las operaciones a que se refiere el número 3.º del apartado uno del artículo 92 de la Ley 37/1992, de las que traen causa las cuotas tributarias deducibles del Impuesto, conviene aclarar la inclusión de las entregas de gas y electricidad de las que resultan ser sujetos pasivos a través del mecanismo de inversión los empresarios o profesionales destinatarios de las mismas en los términos del anterior número 3.

Asimismo, en la letra a) del número 2.º y en el número 3.º, ambos del apartado dos del artículo 119 de la Ley 37/1992, habrán de entenderse incluidas las entregas de gas y electricidad en las que, conforme a lo dispuesto en el número 3, los sujetos pasivos del Impuesto sean los destinatarios de las mismas.

Madrid, 17 de enero de 2005.—El Director General, José Manuel de Bunes Ibarra.

## MINISTERIO DE TRABAJO Y ASUNTOS SOCIALES

**1412** *ORDEN TAS/77/2005, de 18 de enero, por la que se desarrollan las normas de cotización a la Seguridad Social, Desempleo, Fondo de Garantía Salarial y Formación Profesional, contenidas en la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005.*

El artículo 100 de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005, establece las bases y tipos de cotización a la Seguridad Social, Desempleo, Fondo de Garantía Salarial y Formación Profesional para el ejercicio 2005, facultando en su apartado doce al Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales para dictar las normas necesarias para la aplicación y desarrollo de lo previsto en el mismo.

A dicha finalidad responde la presente Orden, mediante la cual se desarrollan las previsiones legales en materia de cotizaciones sociales para el ejercicio 2005. A través de la misma no sólo se reproducen las bases y tipos de cotización reflejados en el texto legal citado, sino que, en desarrollo de las facultades atribuidas por el artículo 110 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, se adaptan las bases de cotización establecidas con carácter general a los supuestos de contratos a tiempo parcial. Respecto de la determinación de las bases mínimas de cotización de los diferentes Regímenes del sistema de la Seguridad Social, se tienen en cuenta las previsiones contenidas en el apartado once del artículo 100 indicado.

En materia de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, seguirá siendo de aplicación la vigente tarifa de primas, aprobada por Real Decreto 2930/1979, de 29 de diciembre.

A su vez y de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre, en la presente Orden se fijan los coeficientes aplicables para determinar la cotización a la Seguridad Social en supuestos específicos, como son los de Convenio Especial, colaboración en la gestión de la Seguridad Social o exclusión de alguna contingencia. De igual modo, se establecen las cuantías a satisfacer por la dispensación de la prestación de asistencia sanitaria de la Seguridad Social a colectivos ajenos a la misma.

En su virtud y en uso de las atribuciones conferidas en el artículo 100 de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005, y en la disposición final única del Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social, de acuerdo con el Consejo de Estado, he dispuesto: