

guiente, no puede aplicarse a los bienes que la citada Confederación recibe en arrendamiento.

Segundo.-Los arrendamientos de locales en los que está ubicada la sede de la Organización Patronal están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y, en consecuencia, el arrendador deberá repercutir íntegramente el importe del mismo, 12 por 100, a dicha Organización Patronal, conforme a lo dispuesto en el artículo 25 del Reglamento del Impuesto.

Madrid, 26 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

6308

RESOLUCION de 27 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 27 de enero de 1986 por el que la Asociación de Directivos de Entidades no Lucrativas Españolas (ADENLE) formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Visto el escrito de fecha 27 de enero de 1986 por el que la Asociación de Directivos de Entidades no Lucrativas Españolas (ADENLE) formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Asociación consultante tiene como finalidad principal promover la comunicación entre las Entidades no lucrativas españolas y los Organismos oficiales y privados españoles, extranjeros o internacionales, y ha sido declarada de interés público por acuerdo del Consejo de Ministros de 1 de diciembre de 1978.

Resultando que entre las Entidades no lucrativas se han suscitado dudas respecto a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en los siguientes extremos:

1. Si el arrendamiento de un piso en finca urbana a una Entidad no lucrativa en general y a una Fundación en particular, se encuentra o no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Si las Fundaciones están comprendidas en el concepto de Entidades o establecimientos de carácter social.

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartado 23 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están exentos los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de este Reglamento y que tengan por objeto edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas.

Considerando que resulta procedente definir el término vivienda según la noción usual de la misma como edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o sede de su vida doméstica, sin que resulte admisible utilizar en este caso la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de la exención contenido en el precepto anteriormente dictado, comprendiendo los locales asimilados legalmente a viviendas por la Ley de Arrendamientos Urbanos de 22 de diciembre de 1955.

Considerando que, a efectos de las exenciones establecidas en los apartados 8.º, 13 y 14 del número 1 del artículo 13 del Reglamento del Impuesto, el artículo 14 del mismo aclara que se considerarán Entidades o establecimientos de carácter social aquellos en los que concurren los siguientes requisitos:

1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2.º Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación, por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3.º Los socios, comuneros o partícipes de las Entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número 1, apartado 8.º del citado artículo 13.

Considerando que del mencionado artículo 14 se desprende la necesidad de que concurren todos y cada uno de los requisitos establecidos en el mismo para la atribución de carácter social a Entidades o establecimientos y sólo se exceptúa del cumplimiento del tercer requisito cuando se trate de prestaciones de servicios de asistencia social del artículo 13, número 1, apartado 8.º

Considerando que, cuando el citado artículo 14, número 1, 3.º, se refiere a los socios, comuneros o partícipes de las Entidades o establecimientos, ha de atenderse al sentido propio y literal de los

términos utilizados, sin que sea susceptible de ampliarse a otros conceptos.

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 24. 1, de la Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1963, no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones.

Considerando que, finalmente, la sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación particular, conforme a lo dispuesto en el artículo 3.º, 2 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Directivos de Entidades no Lucrativas Españolas (ADENLE):

Primero.-Los arrendamientos de pisos para ser ocupados por una Entidad no lucrativa o, en particular, por una Fundación, están sujetos y no exentos al Impuesto sobre el Valor Añadido, habida cuenta de que no se destinan exclusivamente a ser utilizados como vivienda, es decir, como morada o casa habitación de una persona física o de una familia.

Segundo.-La atribución del carácter social a las Fundaciones estará condicionada al cumplimiento de todos los requisitos exigidos en el artículo 14 del Reglamento del Impuesto, debiéndose interpretar éste según el sentido propio de sus palabras, sin extenderlo a otros términos no recogidos en la norma. No obstante, cuando se trate de prestaciones de servicios de asistencia social a que se refiere el mencionado artículo 13, número 1, apartado 8.º, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 14, número 1, 3.º

Madrid, 27 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

6309

RESOLUCION de 28 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada con fecha 20 de enero de 1986 por la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV), al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de consulta formulado con fecha 20 de enero de 1986 por la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV), de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.

Resultando que la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV), es una Asociación empresarial, legalmente constituida, de ámbito nacional,

Resultando que se solicita aclaración sobre los supuestos en que es de aplicación el régimen especial de agencias de viajes.

Resultando que las agencias de viajes españolas conceden comisiones a los Tour-Operadores extranjeros cuando éstos les proporcionan clientes,

Resultando que se plantean dudas acerca del momento del devengo del Impuesto en los casos en que la agencia actúa como simple mediadora, es decir, en nombre y por cuenta de terceros,

Resultando que para la determinación global de la base imponible dentro del régimen especial de agencias de viajes es necesario conocer el importe de las adquisiciones de bienes y servicios efectuadas a otros empresarios y las facturas recibidas del extranjero pueden sufrir algún retraso,

Resultando que se plantea la posibilidad de que la base imponible en el régimen especial de agencias de viajes puede resultar negativa.

Considerando que el artículo 125 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que el régimen especial de agencias de viajes será de aplicación obligatoria a las operaciones realizadas por agencias de viajes y organizadores de circuitos turísticos cuando actúen en nombre propio respecto del viajero,

Considerando que las demás operaciones efectuadas por las agencias de viajes, actuando en nombre y por cuenta del prestador del servicio deberán tributar al margen del referido régimen especial,

Considerando que, de conformidad con el artículo 20 del citado Reglamento los servicios prestados por las agencias de viajes o Tour-Operadores se consideran realizados en el lugar donde esté situada la sede de actividad económica de quien los preste.

Si el ejecutivo pasivo ejerce su actividad con habitualidad y simultáneamente en el territorio peninsular español o islas Baleares y en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, se entenderán prestados los servicios donde radique el establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de los mismos.

En defecto de los anteriores criterios se considerará lugar de prestación de los servicios el del domicilio de quien los preste,

Considerando que, el artículo 23, número 1, apartado 2.º, del Reglamento del Impuesto dispone que en las prestaciones de

servicios se devengará el impuesto sobre el Valor Añadido cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

No obstante, 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 del precio por los importes efectivamente percibidos.

Considerando que, de acuerdo con el artículo 30, número 4, del citado Reglamento, en los casos en que la base imponible no resultara conocida en el momento del devengo del impuesto, el sujeto pasivo deberá fijarla provisionalmente, aplicando las reglas de la lógica, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando dicho importe fuese conocido.

Considerando que, de acuerdo con el artículo 131 del citado Reglamento, la base imponible en las operaciones a las cuales es de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes se determina operación por operación, si bien el sujeto pasivo puede optar por determinarla en forma global para cada período de liquidación.

Considerando que, el número 4 del citado artículo 131 dispone que la base imponible en ningún caso podrá resultar negativa.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV):

Primero.—Que la determinación de si la agencia de viajes actúa en nombre propio, respecto del viajero, es una cuestión de hecho que, en cada caso, podrá probarse por los medios admisibles en derecho.

En el supuesto de que las agencias de viajes ofrezcan al público paquetes turísticos correspondientes a viajes proyectados, elaborados, organizados y realizados «a forfait» por otras agencias, la propia naturaleza de las relaciones entre partes y su regulación legal determina que, por regla general, estas operaciones se contraen con el viajero, actuando la denominada agencia minorista en nombre propio y por consiguiente; que dichas operaciones estén sujetas al régimen especial de las agencias de viajes.

Únicamente podrá considerarse que las agencias de viajes actúan en nombre y por cuenta de otras agencias organizadoras de viajes en sus relaciones con el viajero, cuando concurren, entre otras, todas y cada una de las siguientes circunstancias:

1. Que ello resulte expresamente de los pactos suscritos entre la agencia organizadora del paquete turístico y la que contrata con el viajero.

2. Que la Empresa que contrata con el viajero haga constar que actúa en nombre y por cuenta de la organizadora.

3. Que la agencia de viajes que actúe en nombre y por cuenta de otra agencia esté expresamente autorizada para expedir facturas en nombre y por cuenta de aquella, en las que consten los requisitos formales previstos en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, salvo lo establecido en el artículo 127, número 2, del Reglamento del Impuesto.

En las facturas que, con la debida autorización, expidan las agencias minoristas en nombre y por cuenta de las mayoristas, deberán figurar, entre otras circunstancias, la identificación personal y fiscal de la agencia mayorista como expedidora de la factura y la secuencia numérica de dicha agencia mayorista.

4. Que, consecuentemente, la agencia mayorista figure en dichas facturas como emisor en nombre propio.

5. Que la agencia minorista emita facturas a cargo de la organizadora del viaje por cuya cuenta actúe por el importe de los servicios de mediación, repercutiendo, en su caso, la cuota impositiva procedente.

En dichas facturas, que deberán ajustarse a lo establecido en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, deberán figurar, entre otros datos, la identificación personal y fiscal del expedidor (agencia minorista), y del destinatario (agencia mayorista).

Segundo.—Que no están sujetos al impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de mediación, así como los prestados en nombre propio por las agencias de viajes, cuando la sede de la actividad económica o, en su caso, el establecimiento desde donde se presten esté situado en Canarias, Ceuta, Melilla o en un país extranjero.

Tercero.—Que en los servicios de mediación, cuando el sujeto pasivo actúe en nombre propio y por cuenta del cliente, el impuesto se devengará en el momento en que se efectúe dicho servicio con independencia del momento de la realización de la operación principal.

Cuarto.—Que, por regla general, los sujetos pasivos sometidos al régimen especial determinarán la base imponible operación por operación sin que, en ningún caso, dicha base pueda resultar negativa.

Sin embargo, los sujetos pasivos podrán optar por determinar en forma global, por cada período de liquidación, la base imponible correspondiente a las operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial y no gocen de exención con arreglo al procedi-

miento previsto en el artículo 131 del Reglamento del Impuesto, según el cual se deberá proceder a una operación de resta, en la que:

El minuendo será el importe total cargado a los clientes, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, correspondiente a las operaciones cuyo devengo se haya producido en dicho período de liquidación.

El sustraendo será el importe efectivo global, impuestos incluidos, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, efectuadas por otros empresarios o profesionales, sean adquiridos por la agencia en el mismo período y utilizados para la realización del viaje, siempre que dichas adquisiciones redunden en beneficio del viajero.

La base imponible global se hallará multiplicando por 100 la cantidad resultante de la referida sustracción y dividiendo el producto por 100, más el tipo impositivo del 12 por 100 establecido como tipo general en el Reglamento del Impuesto.

Por lo tanto, únicamente se computará, a efectos de la determinación del sustraendo, el importe global efectivo de las entregas de bienes y prestaciones de servicios adquiridos a otros empresarios o profesionales en el mismo período de tiempo a que afecte la liquidación, de tal forma que, durante un período de liquidación concreto, el montante del minuendo pudiera resultar inferior al del sustraendo. En este caso la base imponible resultante será cero.

Ello no obstante, la cantidad en que el sustraendo exceda del minuendo, podrá agregarse a los importes a computar en el sustraendo de los períodos de liquidación posteriores, con las limitaciones antes indicadas.

Quinto.—Que si los sujetos pasivos desconociesen el importe efectivo del margen bruto de la agencia en el momento del devengo del Impuesto, en el caso de determinación de la base imponible operación por operación, o en el momento de efectuar la declaración-liquidación, si la determinación de la base imponible, se efectúa en forma global, deberá procederse a fijarlo según las reglas de la lógica en función de los datos presupuestados, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando dicho importe fuere conocido y ajustándose a lo indicado en el punto tercero anterior, especialmente teniendo en cuenta que, si la base imponible se determina en forma global, no se podrán incluir en el sustraendo bienes o servicios simplemente presupuestados pero todavía no adquiridos.

Madrid, 28 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

6310

RESOLUCION de 28 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Autónoma de Instaladores Eléctricos de Granada, según el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de 22 de enero de 1986, por el que la Asociación Autónoma de Instaladores Eléctricos de Granada formula consulta vinculante en relación al impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Resultando que la referida Asociación es una organización patronal que formula consulta vinculante en relación a la determinación de la cuota a ingresar y las obligaciones formales en el referido impuesto.

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 69, número 1, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que reglamentariamente se establezcan.

Considerando que, según se indica en los artículos 30 y 48 de la citada Ley, en el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido las cuotas a ingresar por el sujeto pasivo o, en su caso, a devolver al mismo resultan de deducir de las cuotas del Impuesto citado y, en su caso, del recargo de equivalencia devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el territorio peninsular español e islas Baleares las que, devengadas por el citado Impuesto 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 que se determinan en el artículo 32, número 3, de la misma Ley.

Considerando que, al no disponerse lo contrario, las normas antes indicadas serán de aplicación igualmente en relación a los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado con las modificaciones previstas en la normativa reguladora del Impuesto.

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en los artículos 53 de la referida Ley y 98 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, la peculiaridad más relevante del régimen simplificado radica en que, con referencia a los sectores a que afecte y durante el período de tiempo en que dicho régimen especial sea aplicable, no puede resultar cuota alguna