

definiéndose las mismas como la entrada de bienes en el territorio peninsular español o islas Baleares, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador y que, por tanto, constituirán importaciones las entradas en los citados territorios de bienes procedentes de la parte restante del territorio español;

Considerando que el artículo 172, número 3, del Reglamento, al regular la gestión del Impuesto, determina que las declaraciones-liquidaciones deberán presentarse, directamente o a través de las Entidades colaboradoras, en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio fiscal o, en su defecto, al lugar de residencia habitual, establecimiento permanente o sede de la actividad económica del sujeto pasivo.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta vinculante formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Melilla:

Primero.-En los envíos de bienes que los conserveros efectúen desde sus establecimientos en Melilla a sus almacenes cerrados al público situados en el territorio peninsular español o islas Baleares, para remitirlos posteriormente a sus clientes establecidos en dichos territorios, se originan dos hechos impositivos diferentes: Importaciones de bienes, por las entradas de los mismos en el territorio de aplicación del Impuesto, y entregas de bienes, producidas posteriormente desde sus almacenes situados en el interior del ámbito espacial del Impuesto.

Segundo.-A la llegada de los bienes al territorio peninsular español o islas Baleares, deberán ser objeto de declaración ante la Aduana, para que por esta Oficina se proceda a la liquidación del Impuesto correspondiente a la importación. Las posteriores entregas del conservero-tramitente deberán documentarse mediante facturas ajustadas a los requisitos establecidos en el artículo 3.º del citado Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

En las referidas facturas deberá constar el lugar de su emisión, que, en los casos a que se refiere el escrito de consulta, podrá ser la ciudad de Melilla.

Tercero.-Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a las operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido deberán presentarse en los plazos reglamentarios, en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo, incluso en los casos en que dicho domicilio esté situado en la ciudad de Melilla.

Madrid, 17 de marzo de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**8228** *RESOLUCION de 17 de marzo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada por la Asociación Nacional de Fabricantes de Perfumería y Afines, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 11 de febrero de 1986, por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Perfumería y Afines 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, constituida al amparo de la Ley 19/1977, de 1 de abril;

Resultando que determinados asociados tienen suscritos con anterioridad al 1 de enero de 1986 diversos contratos de arrendamiento sobre bienes muebles, en régimen de arrendamiento financiero;

Resultando que los citados asociados se han comprometido frente a la respectiva Compañía arrendadora, antes de la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, a ejercitar la opción de compra contenida en los referidos contratos;

Resultando que, en algunos casos, estos arrendamientos financieros se han contratado con anterioridad al año 1985, habiéndose efectuado pagos a lo largo del citado año y posteriores;

Resultando que se solicita aclaración en relación a las deducciones del régimen transitorio por bienes de inversión;

Considerando que la disposición transitoria segunda, apartado 2.º, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, dispone que a la entrada en vigor del Impuesto, y siempre que los bienes a que se refieren se hubiesen puesto a disposición de los adquirentes con anterioridad a la citada fecha, se considerarán devengadas la totalidad de las cuotas del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas que graven los contratos de arrendamiento financiero cuando el arrendatario se hubiese comprometido a ejercitar la opción de compra frente al arrendador con anterioridad al día 1 de enero de 1986;

Considerando que en estos supuestos el arrendatario podrá hacer uso de las deducciones en régimen transitorio de los bienes

de inversión cuando, con arreglo a lo dispuesto en el Reglamento, resulte procedente;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 192 del Reglamento del Impuesto, los sujetos pasivos podrán efectuar la deducción del 6 por 100 de la contraprestación correspondiente a la adquisición de bienes corporales calificados como de inversión, cuya transmisión o importación hubiese estado sujeta y no exenta del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas;

Considerando que, según el artículo 192, número 4, del citado Reglamento, esta deducción se referirá a los bienes de inversión o elementos corporales que los integren adquiridos o importados durante el año inmediatamente anterior a la entrada en vigor del Impuesto, que figuren en el activo de las Empresas y estén debidamente inventariados en 31 de diciembre de 1985;

Considerando que, de acuerdo con el Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre, la base imponible en las ventas de bienes efectuadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero estará constituida por la contraprestación correspondiente al valor residual del bien arrendado, determinado conforme al artículo 12 del citado Reglamento vigente con anterioridad al día 1 de enero de 1986.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Fabricantes de Perfumería y Afines:

Primero.-Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido podrán efectuar la deducción del 6 por 100 de la contraprestación correspondiente a las adquisiciones de bienes corporales calificados como de inversión cuando dichas adquisiciones hubiesen estado sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En los contratos de arrendamiento financiero, cualquiera que hubiese sido el día de su celebración, en los que el arrendatario se hubiese comprometido frente al arrendador, antes del día 1 de enero de 1986 y en los términos previstos en la disposición transitoria segunda, apartado 2.º, del Reglamento del Impuesto, a ejercitar la opción de compra de los bienes arrendados durante el año 1985 o en los años posteriores, la deducción en régimen transitorio de los bienes de inversión será equivalente al 6 por 100 de la contraprestación correspondiente al valor residual del bien cedido en arrendamiento.

En consecuencia, no sería procedente interpretar que la contraprestación a que se refiere el artículo 192, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con la disposición transitoria segunda de dicho Reglamento, está constituida por la cantidad total a satisfacer por los arrendatarios de los referidos contratos ni, alternativamente, por la diferencia entre la cantidad percibida por el arrendador y la correspondiente cuota de amortización.

Segundo.-La deducción a que se refiere el apartado anterior se referirá a los bienes de inversión o elementos corporales que los integren, adquiridos durante el año 1985, que figuren en el activo de las Empresas adquirentes, consten en la contabilidad de la misma mediante las correspondientes cuentas de orden y estén debidamente inventariados en 31 de diciembre de 1985.

Madrid, 17 de marzo de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**8229** *RESOLUCION de 18 de marzo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 19 de febrero de 1986, por el que la Confederación Española de Centros de Enseñanza (CECE) 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 con fecha de entrada en esta Dirección General de 19 de febrero de 1986, por la que la Confederación Española de Centros de Enseñanza (CECE) formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una Asociación Patronal de la enseñanza privada;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartados noveno y décimo, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están exentas del impuesto las prestaciones de servicios relativas a la educación de la infancia y de la juventud, a la enseñanza en todos los niveles y grados de sistema educativo, a las escuelas de idiomas y a la formación o reciclaje profesional, realizadas por Centros docentes autorizados y reconocidos para impartir dichas enseñanzas, así como por per

nas o Entidades que actúen al margen de los Centros docentes o con independencia de los mismos;

Considerando que la referida exención afecta a los servicios de enseñanza prestados por personas físicas sin régimen de dependencia laboral o administrativa con el Centro docente, y por academias, relativos a la preparación de oposiciones, ingreso en la Academia General Militar, idiomas, informática, corte y confección, bordado y otras materias análogas incluidas en los planes de estudio del sistema educativo o de formación profesional;

Considerando que la exención contemplada en el citado artículo 13, número 1, apartados noveno y décimo, se refiere igualmente a los servicios relativos a la asistencia a dificultades de lenguaje (dislexia, dislalia, disgrafia, etc.) prestados por Centros docentes, así como a las actividades complementarias de formación (piscina, artes marciales, ballet, danza, etc.) que se configuren como servicios accesorios a la enseñanza y se presten por Centros docentes reconocidos;

Considerando que en el ámbito de la mencionada exención también se incluye la prestación del servicio de enseñanza efectuada por escuelas de peluquería y estética, sin que resulte admisible extender dicha exención a los servicios que se facturan a los clientes aunque sea por el coste del producto empleado;

Considerando que, en otro orden de cosas, el artículo 57, número 1, apartado octavo, del Reglamento del Impuesto, establece que el tipo impositivo del 6 por 100 será aplicable a las entregas o importaciones de objetos que, por sus características y configuración, únicamente puedan ser utilizados como material escolar, excepto los aparatos electrónicos;

Considerando que, a estos efectos, se conceptúa como material escolar los libros, el material didáctico y los demás materiales utilizables por Profesores y alumnos en el desarrollo directo de sus actividades pedagógicas o de enseñanza;

Considerando que, según establece expresamente el texto reglamentario, la aplicación del tipo impositivo reducido no puede extenderse a las entregas o importaciones de objetos destinados normalmente a un uso mixto como material escolar o material de oficina o de otras actividades, ni a las entregas o importaciones de aparatos electrónicos.

En particular, no tiene la consideración de objetos de utilización única como material escolar los siguientes artículos en los que no consten menciones especiales que determinen su destino como tal o en los que tales menciones figuren de forma que, por las dimensiones de las mismas o su ubicación, sean difícilmente perceptibles por el adquirente de dichos productos: Cuadernos, blocks, carpetas de anillas, sus recambios, carpetas de gomas y lápices;

Considerando que los referidos cuadernos, blocks, carpetas de anillas, carpetas de gomas y lápices pueden tener la consideración de objetos de exclusiva aplicación como material escolar cuando en los mismos consten menciones especiales que por su ubicación, tamaño y visibilidad determinen el destino exclusivo de dichos objetos, que únicamente puedan ser utilizados como material escolar;

Considerando que de acuerdo con lo anteriormente expuesto tienen la consideración de material escolar las carpetas de uso exclusivo para el colegial,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación al escrito de consulta formulado por la Confederación Española de Centros de Enseñanza (CECE):

Primero.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios de enseñanza relativas a la preparación de oposiciones, ingreso en la Academia General Militar, idiomas, informática, corte y confección, bordado, peluquería y estética, cualquiera que sea la naturaleza de la persona o Entidad que los preste.

En este sentido, están exentas del citado Impuesto las prestaciones de servicios de enseñanza efectuadas en los Centros docentes por personas físicas sin régimen de dependencia laboral o administrativa.

Segundo.—Están exentos del Impuesto los servicios de asistencia a dificultades del lenguaje como dislexia, dislalia y disgrafia, impartidas por Centros docentes reconocidos como servicios accesorios a la enseñanza.

Tercero.—Asimismo, las prestaciones de servicios complementarias de formación tales como piscina, artes marciales, ballet, danza, etc., están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que se configuren como servicios accesorios de enseñanza y se presten por Centros docentes reconocidos.

Cuarto.—Las prestaciones de servicios realizadas por los alumnos para su aprendizaje en las escuelas de peluquería y estética, facturando a los clientes por el coste del producto empleado, están sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido. La exención contemplada en el artículo 13, número 1, apartados noveno y décimo, afecta en este caso solamente a los servicios de enseñanza, prestados por las escuelas de peluquería y estética a sus

alumnos, y no se extiende a los demás servicios que éstos presten al público.

Quinto.—El tipo impositivo aplicable con carácter general a las entregas e importaciones de cuadernos, blocks, carpetas de anillas, lápices, etc., es el general del 12 por 100.

No obstante, será de aplicación el tipo reducido del 6 por 100 a las entregas o importaciones de carpetas y de aquellos objetos, cuando en los mismos consten de forma indeleble menciones especiales que, por su presentación, tamaño y visibilidad, determinen el destino exclusivo de dichos objetos como material escolar.

Madrid, 18 de marzo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

8230

RESOLUCIÓN de 18 de marzo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de entrada en esta Dirección General de 19 de febrero de 1986 por el que la Asociación Valenciana de Comerciantes de Gemas y Metales Nobles (Ascome-Valencia) 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 de entrada en esta Dirección General de 19 de febrero de 1986, por el que la Asociación Valenciana de Comerciantes de Gemas y Metales Nobles (Ascome-Valencia) formula consulta vinculante respecto a la determinación del tipo impositivo aplicable a las entregas de oro a peso que previamente se adquiere a particulares, efectuadas a Sociedades de Fundación;

Resultando que la Entidad consultante es una Asociación legalmente constituida, de acuerdo con la Ley 19/1977, de 1 de abril, y el Real Decreto 873/1977, de 22 de abril;

Resultando que la citada Asociación agrupa a empresarios que se dedican a la actividad comercial de compraventa de gemas y metales nobles en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Valencia;

Considerando que el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, dispone que «el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes»;

Considerando que, no obstante, el artículo 58 del mismo Reglamento, número 1, apartado cuarto, establece que se aplicará el tipo del 33 por 100 a las operaciones que tengan por objeto entregas, arrendamientos o importaciones de:

«Joyas, alhajas, piedras preciosas y semipreciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con metales preciosos, así como la bisutería fina que contenga piedras preciosas o semipreciosas o los referidos metales, aunque sea en forma de bañado o chapado.

A efectos de este Reglamento tendrán la consideración de metales preciosos el oro y el platino.

No se incluyen en el apartado anterior:

c) Los objetos de exclusiva aplicación industrial, clínica o científica;

Considerando que la Ley 17/1985, de 1 de junio, sobre objetos fabricados con metales preciosos, en su artículo primero, número 1, otorga tal consideración a los objetos fabricados con metales preciosos que contengan total o parcialmente platino, oro o plata, en la proporción legal en la misma establecida, si bien el artículo segundo de dicha Ley establece que quedan exceptuados del ámbito de aplicación de la misma determinados artículos, bien por tratarse de objetos de exclusiva aplicación industrial, clínica o científica, bien por tener el carácter de antigüedades o de monedas.

Entre los objetos de oro o platino de exclusiva aplicación industrial, clínica o científica se citan expresamente las materias primas, destinadas a la fabricación de objetos, incluyendo lingotes, chapas, hojas, láminas, varillas, hilos, bandas y tubos, excepto cuando sean directamente comercializadas para el público, en cuyo caso deben contar con las mismas garantías que los restantes objetos fabricados con metales preciosos y las partes de artículos o de productos semifabricados incompletos, las cuales sólo podrán ser transferidas entre fabricantes;

Considerando que de los precepos anteriormente transcritos resulta que no es de aplicación el tipo impositivo del 33 por 100 en el Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas e importaciones de los objetos de exclusiva aplicación industrial, clínica o científica antes mencionados, siempre que se importen o se entreguen a otros empresarios o profesionales para su posterior transformación o manufactura o destino a uso industrial, clínico o científico.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación