

**22455** *RESOLUCION de 22 de julio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 27 de junio de 1986 por el que la Asociación de Empresas Constructoras de Ambito Nacional, SEOPAN, 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 junio de 1986 por el que la Asociación de Empresas Constructoras de Ambito Nacional, SEOPAN, formula consulta vinculante respecto de la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que en la Asociación consultante se integran Empresas constructoras;

Resultando que se formula consulta sobre el tipo impositivo aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido a las ejecuciones de obra que tienen por objeto la construcción de plazas de garaje;

Considerando que el artículo 56, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 57, número 3, del mismo Reglamento, se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos destinados principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellas situados;

Considerando que del precepto anterior se desprenden las siguientes condiciones para la procedencia de la aplicación del tipo reducido del 6 por 100:

Primero.—Que las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra.

Segundo.—Que sean consecuencia de contratos concertados directamente por el promotor de la edificación y no con otro contratista.

Tercero.—Que tales contratos tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Cuarto.—Que las referidas ejecuciones de obras consistan materialmente en la construcción o rehabilitación, al menos parcial, de los citados edificios o instalaciones realizadas en los mismos directamente por el sujeto pasivo que las efectúe.

Considerando que a efectos de lo dispuesto en el referido artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó o contrató la construcción de las mismas para destinarlas a la venta, el alquiler o el uso propio.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Empresas Constructoras de Ambito Nacional, SEOPAN:

El tipo impositivo aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido a las operaciones relativas a la construcción de aparcamientos en general será el del 12 por 100.

Tributarán al tipo reducido del 6 por 100 las ejecuciones de obra que sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tenga por objeto la construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos destinados principalmente a viviendas, incluidos los garajes situados en dichos edificios.

Madrid, 22 de julio de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**22456** *RESOLUCION de 24 de julio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 24 de marzo de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid 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 24 de marzo de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Cámara es una organización patronal;

Resultando que se consulta la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, la exención de los servicios de

intermediación prestados a exportadores extranjeros que venden sus productos en el territorio peninsular español o islas Baleares, realizando dichas operaciones en nombre y por cuenta de los comitentes residentes en el extranjero;

Considerando que el artículo 15, número 6, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, declara exentas de dicho impuesto las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros, cuando intervengan en las operaciones descritas en el presente artículo o en las realizadas fuera del territorio peninsular español o de las islas Baleares.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se incluirán entre las operaciones realizadas fuera del territorio indicado las entregas de bienes efectuadas en Canarias, Ceuta, Melilla o en el extranjero con destino a la exportación y las exportaciones de bienes de los citados territorios;

Considerando que los servicios de intermediación prestados a los importadores, actuando en nombre y por cuenta de los mismos, no quedan amparados por exención alguna de las previstas en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, debiendo en tales casos la Empresa que presta el servicio repercutir al importador el importe del mismo.

No obstante, los servicios prestados al importador lo son en nombre y por cuenta del proveedor extranjero a quien se factura el importe de los mismos, al estar relacionado con las entregas de bienes realizadas por dicho proveedor, quedarían amparadas por la exención del artículo 15, número 6, del Reglamento que anteriormente se ha contemplado.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid:

Primero.—Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de mediación en nombre y por cuenta de proveedores extranjeros y relativos a las entregas de bienes que éstos realizan en el extranjero, Canarias, Ceuta o Melilla con destino al territorio peninsular español o islas Baleares.

Segundo.—No están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de mediación en nombre y por cuenta de los importadores establecidos en el territorio de aplicación del citado impuesto.

Madrid, 24 de julio de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**22457** *RESOLUCION de 24 de julio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 19 de marzo de 1986, por el que el Centro Industrial y Mercantil de Vizcaya 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 19 de marzo de 1986, por el que el Centro Industrial Mercantil de Vizcaya formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el citado Centro es una organización patronal;

Resultando que los importadores utilizan los servicios de los Agentes de Aduanas para el despacho de las mercancías ante las Aduanas y que, en ocasiones, dichos Agentes facturan a sus clientes el importe total de los gastos producidos como consecuencia de los mencionados despachos, repercutiendo en las facturas el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los citados gastos;

Resultando que se formula consulta sobre el contenido de las facturas expedidas por los Agentes de Aduanas y en relación a la forma en que las facturas recibidas deben ser registradas en el Libro Registro de facturas recibidas;

Resultando que, asimismo, se suscitan determinadas cuestiones relativas a la determinación de la base imponible de dicho tributo;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece las reglas para la determinación de la base imponible de las importaciones de bienes, disponiendo que dicha base estará integrada por el valor en Aduana, los derechos, gravámenes y tributos, entre los cuales se incluyen los arbitrios, devengados con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios hasta el primer lugar de destino en el territorio peninsular español o islas Baleares;

Considerando que el primer lugar de destino, según el artículo 54, apartado 2.º, segundo párrafo, del citado Reglamento, es el que figura en el documento de transporte al amparo del cual los bienes son introducidos en el territorio peninsular español o islas Baleares y, en su defecto, el primer lugar en que se efectúen las operaciones

de desagregación o separación del cargamento en el interior de dichos territorios, es decir, el lugar en que se efectúe la descarga de las mercancías del medio de transporte que las conduce desde el extranjero, bien para su transbordo a otro medio de transporte, bien para ser introducidos en almacén o para otros destinos;

Considerando que la llegada al primer lugar de destino sólo puede entenderse producida efectivamente cuando la mercancía haya sido descargada del medio de transporte en dicho lugar y no mientras permanece a bordo de dicho medio, por lo que en la base imponible de la importación se integrarán todos los gastos, de cualquier clase, producidos hasta la descarga inclusive de las mercancías importadas en el lugar de destino de las mismas, y quedarán excluidos los que se produzcan después de dicha descarga;

Considerando que las comisiones cobradas por los Agentes de Aduanas constituyen la contraprestación de los servicios prestados por dichos profesionales relativos a su intermediación en las operaciones de despacho de mercancías ante la Aduana, y que dichos servicios se prestan ordinariamente después de realizada la descarga de la mercancía en puerto, aeropuerto o punto fronterizo, por lo que dichas comisiones no se integrarán por regla general en la base imponible de la importación.

No obstante, si los mencionados servicios, o parte de los mismos, se realizasen antes de la descarga también se incluirá en la citada base la parte que corresponda a los prestados con anterioridad a dicha descarga;

Considerando que de conformidad con el artículo 29 del mismo Reglamento, la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en las operaciones interiores está constituida por el importe total de la contraprestación correspondiente a las operaciones sujetas al mismo, incluyéndose en dicha contraprestación los gastos de comisiones, envases, embalajes, portes, transportes, seguros, primas por prestaciones anticipadas, intereses en los pagos aplazados y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado tanto de la prestación principal como de las accesorias a la misma.

En el número 3, apartado 3.º, del citado artículo se establece que no se incluyan en la base imponible las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo, que figuren contabilizadas por quien entregue los bienes o preste los servicios en las correspondientes cuentas específicas (suplidos);

Considerando que de acuerdo con lo que antecede, en las importaciones de bienes con intervención de Agentes de Aduanas debe distinguirse la operación de la importación, cuya base imponible se determinará en la forma prevista por el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, que se ha analizado anteriormente, y los servicios prestados por el Agente de Aduanas, cuya base imponible se deberá ajustar a lo dispuesto en el artículo 29 del mismo Reglamento;

Considerando que en la base imponible de los servicios prestados por los Agentes de Aduanas, y según el artículo 29 del citado Reglamento, deberán incluirse el importe de las comisiones, los gastos de correo no prestados por establecimientos públicos, conferencias, gastos de financiación, fotocopias, desplazamientos y cualquier otro crédito efectivo en favor de quien preste el servicio derivado de dicha prestación;

Considerando que también deberá incluirse en la citada base imponible el importe de los impresos distribuidos por la Mutualidad de Aduanas, cuya entrega a los Agentes de Aduanas estará sujeta y no exenta del Impuesto, y que el importe de los utilizados en cada despacho deberá integrarse en la base imponible de los servicios prestados por los Agentes o intermediarios;

Considerando que el artículo 3.º, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y 157 del Reglamento del Impuesto disponen que toda factura y sus copias o matrices contendrán al menos todos los datos y requisitos que en dichos preceptos se indican.

En la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido practicada por la Aduana figurará la base imponible del Impuesto, el tipo aplicado y la cuota que resulta a ingresar, datos todos ellos que, en su caso, el Agente de Aduanas deberá reflejar en la factura.

También deberá consignarse en dicha factura los demás datos necesarios para la determinación de la base imponible, incluso los suplidos que con arreglo a derecho no deban integrar dicha base imponible;

Considerando que de acuerdo con el artículo 166 del indicado Reglamento, los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán numerar correlativamente todas las facturas y documentos de Aduanas correspondientes a bienes adquiridos o importados y servicios recibidos en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, así como las demás adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios recibidos,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Centro Industrial y Mercantil de Vizcaya:

Primero.—Los Agentes de Aduanas deberán ajustar sus facturas a lo dispuesto en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre y en el Reglamento del Impuesto.

Dichas facturas deberán contener todos los datos y requisitos que se indican en el artículo 3.º, del Real Decreto 2402/1985 y 157 del Reglamento del Impuesto.

Deberán constar en dichas facturas, entre otros, los datos necesarios para la determinación de la base imponible, incluso la indicación de los suplidos que, con arreglo a derecho, no integren dicha base imponible.

Segundo.—La base imponible de la importación estará constituida por el Valor en Aduana, los tributos devengados con ocasión de la misma y los gastos accesorios hasta la descarga inclusive de la mercancía en el primer lugar de destino que resulte de los documentos de transporte.

La base imponible de los servicios de intermediación prestados por los Agentes de Aduanas quedará determinada por el importe total de la contraprestación, incluidos los intereses por la financiación de los derechos arancelarios y cualquier otro crédito efectivo a favor de los citados Agentes, y excluidas las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente en virtud de mandato expreso del mismo.

Tercero.—Los importadores de bienes están obligados a anotar en el Libro Registro de facturas recibidas, entre otros, los documentos de Aduanas correspondientes a los bienes importados y las facturas correspondientes a los servicios recibidos de los Agentes de Aduanas.

No será obligatoria a tales efectos la anotación de las facturas emitidas por proveedores extranjeros referentes a bienes cuya importación se consigne en los documentos de Aduanas antes mencionados.

En el Libro Registro de facturas recibidas se anotarán, una por una, las facturas recibidas y, en su caso, los documentos de Aduanas, reflejando su número de recepción, fecha, nombre y apellidos o razón social del proveedor, base imponible, tipo tributario y cuota.

Cuando las facturas sean de importe inferior a 50.000 pesetas podrá anotarse un asiento resumen global, de las recibidas en la misma fecha, en el que se harán constar los números de las facturas recibidas asignados por el destinatario, la suma global de la base imponible y la cuota impositiva global, siempre que el importe total, incluido IVA, no exceda de 250.000 pesetas.

Cuarto.—No es exigible con arreglo a derecho la obligación de anotar datos o requisitos no exigidos por las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido en el Libro Registro de facturas recibidas.

Madrid, 24 de julio de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**22458** RESOLUCION de 24 de julio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 18 de marzo de 1986 por el que el Gremio de Comerciantes en Maquinaria, Suministros Industriales, Tubería y Accesorios 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 18 de marzo de 1986 por el que el Gremio de Comerciantes en Maquinaria, Suministros Industriales, Tubería y Accesorios formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el citado gremio es una organización patronal;

Resultando que en las ventas de ciertos bienes, como ocurre con las máquinas de escribir, calcular, etc., es frecuente que el comprador entregue bienes usados como parte del precio de los bienes nuevos;

Resultando que la citada consulta tiene por objeto determinar si los sujetos pasivos revendedores de bienes usados pueden acogerse al régimen especial de bienes usados respecto de los bienes de esta naturaleza adquiridos, a cambio de otros nuevos, a sujetos pasivos acogidos a los regímenes especiales Simplificado o del Recargo de Equivalencia;

Resultando que se plantean también las obligaciones formales que deben cumplir, respecto de dichos bienes usados, los sujetos pasivos acogidos a los citados regímenes Simplificado o del Recargo de Equivalencia;

Considerando que, de conformidad con el artículo 119 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, a efectos del régimen especial correspondiente, tienen la consideración de bienes usados los de naturaleza mobiliaria susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados con anterioridad a la adquisición efec-