

Considerando que, del artículo 57, número 3, anteriormente citado se desprenden las siguientes condiciones para la aplicación del tipo reducido del 6 por 100:

1. Que las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obras.

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

3. 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 ellas situados.

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

Considerando que al no concurrir el cuarto de los requisitos mencionados no están exentas del Impuesto las ejecuciones de obras efectuadas para la instalación de acometidas para el abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía y redes de distribución de gas;

Considerando que, por su parte, el artículo 7.º, número 2, apartado 1.º, del citado Reglamento establece que se considerará edificio toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Gremio de Constructores de Obras de Barcelona:

Será de aplicación el tipo impositivo general del 12 por 100 a las ejecuciones de obra para la instalación de acometidas para el abastecimiento de agua, suministro de energía eléctrica y de gas, realizadas por las Compañías suministradoras de dichos bienes, aunque se contraten directamente con los promotores de las edificaciones a que dichas acometidas van destinadas.

Madrid, 20 de octubre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**29076** *RESOLUCION de 20 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de marzo de 1986, por el que el ilustre Colegio de Economistas de Madrid formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 20 de marzo de 1986 por el que el ilustre Colegio de Economistas de Madrid formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el citado Colegio profesional está autorizado para formular consultas vinculantes en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que determinadas agencias de viajes minoristas efectúan reserva de plazas sueltas en vuelos regulares de compañías aéreas, trenes, hoteles, circuitos turísticos o en paquetes programados por agencias mayoristas previa petición del viajero;

Resultando que, las referidas agencias minoristas, una vez concertada la reserva emiten una factura a cargo del viajero sin efectuar recargo alguno sobre el precio fijado por las Empresas prestadoras de dichos servicios;

Resultando que las agencias de viajes facturan aparte los gastos originados por la gestión del servicio solicitado y entregan al cliente los títulos relativos al transporte, reserva, etc., correspondiente a los servicios recibidos;

Resultando que, en tales casos, la Empresa prestadora de los servicios envía a la agencia minorista un documento de cargo por un importe equivalente al precio de facturación al viajero de dichos servicios menos la comisión de agencia;

Resultando que se consultan los siguientes extremos relativos a las operaciones descritas:

1. Procedencia de aplicar al régimen especial de las agencias de viajes en relación a las mismas.

2. Inclusión en la base imponible de la agencia de los gastos de la gestión de los servicios solicitados por el viajero repercutidos al mismo.

3. Si los descuentos que las agencias efectúen en factura a sus clientes minoran la base imponible de las agencias;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 125 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por

Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), el régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación a las operaciones realizadas por dichas agencias cuando contraten en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen para la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales;

Considerando que, en consecuencia, las operaciones concertadas por las agencias de viajes minoristas con el viajero, actuando en nombre y por cuenta de quienes presten la totalidad o parte de los servicios necesarios para la realización de un viaje o de otras agencias de viajes, deberán tributar al margen del referido régimen especial y con sujeción a las normas generales de aplicación del Impuesto;

Considerando que, en el supuesto de que las agencias de viajes minoristas ofrezcan al público servicios sueltos o paquetes turísticos prestados por terceros, la determinación de si las agencias minoristas actúan en nombre propio o bien en nombre y por cuenta de los prestadores de dichos servicios o de otras agencias, resultará de los pactos existentes entre dichos prestadores de los servicios y las agencias de viajes minoristas;

Dicha circunstancia es una cuestión de hecho que podrá probarse en cada caso por los medios de prueba admisibles en derecho;

Considerando que, no obstante, resultará probado que las agencias minoristas actúan en nombre y por cuenta de los prestadores de los servicios necesarios para la realización de un viaje o de otras agencias cuando, con autorización de estas últimas, las primeras hagan constar esta circunstancia en los documentos expedidos para formalizar los contratos celebrados con el viajero;

Considerando que, en virtud de lo establecido en los artículos 1.º y 2.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30), los empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que el deber de expedir y entregar facturas incumbe a los empresarios o profesionales, quienes podrán cumplirlo por sí mismos o por medio de persona autorizada;

Considerando que, de acuerdo con el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, antes citado, sólo tendrán la consideración de facturas los documentos que, reuniendo los requisitos establecidos por dicho Real Decreto, expidan con el carácter de tal los empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto o las personas debidamente autorizadas;

Considerando que, en los supuestos en que las agencias minoristas actúen en nombre y por cuenta de las agencias mayoristas o de los prestadores de servicios, estos últimos podrán autorizar a las primeras a emitir facturas en su nombre;

Considerando que, habida cuenta de las responsabilidades fiscales que pueden derivarse de las infracciones cometidas en la expedición de las facturas, el otorgamiento de la facultad de expedir y entregar facturas en nombre de las Empresas prestadoras de los servicios necesarios para la realización de un viaje o, en su caso, de otras agencias mayoristas, no puede presumirse, sino que deberá atribuirse expresamente, en cada caso, a las agencias minoristas;

Considerando que en los casos en que las agencias de viajes concierten en nombre y por cuenta de otras Empresas los servicios necesarios para la prestación de un viaje, puedan efectuarse en ocasiones simultáneamente tres operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1. Los servicios prestados para la realización de un viaje por el prestador del servicio o la agencia de viajes mayorista al viajero.

2. Servicios prestados por la agencia minorista a la agencia mayorista o al prestador de uno o varios de los servicios necesarios para la realización del viaje.

3. Eventualmente, los servicios prestados por la agencia minorista al viajero al realizar las actividades necesarias para que éste pueda contratar el viaje o los servicios sueltos con la agencia mayorista o con los prestadores de los servicios.

En los referidos supuestos, al no ser de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes, la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido estará constituida por el importe total de la contraprestación de los respectivos servicios determinada según las reglas de general aplicación establecidas en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto;

Considerando que, de acuerdo con lo prescrito en el citado artículo 29 del Reglamento del Impuesto, la base imponible de cada una de dichas operaciones estará constituida por el importe total de la contraprestación de las mismas, y que se incluye en el concepto de contraprestación cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la operación gravada derivado, tanto de la prestación principal, como de las accesorias a la misma;

Considerando que el artículo 29, número 3, apartado segundo de dicho Reglamento, preceptúa que no se incluirán en la base imponible los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por

cualquier medio de prueba admisible en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de la misma;

Considerando que no tiene la naturaleza de descuento, sino de contraprestación de servicios prestados, la reducción que sobre el precio pactado con el viajero efectúan los prestadores de los servicios o las agencias mayoristas en favor de las agencias minoristas, en los documentos de cargo que expiden para liquidar los créditos y deudas resultantes de las operaciones anteriormente descritas;

Considerando que, en los casos en que las agencias minoristas actúen en nombre propio respecto del viajero y utilicen para la realización de viaje bienes o servicios prestados por otras Empresas o agencias con dicha finalidad, la base imponible de los servicios prestados por la agencia minorista será el margen bruto de la agencia de viajes, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 130 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, se considera margen bruto de la agencia la diferencia entre la cantidad total cargada al cliente, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la operación y los descuentos y «rappels» efectivamente concedidos, y el importe efectivo, impuestos incluidos, de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que, efectuadas por otros empresarios o profesionales, sean adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje y redunden directamente en beneficio del viajero;

Considerando que el número 2, apartado 3.º del citado precepto reglamentario establece que no tendrán la consideración de servicios prestados para la realización de un viaje los correspondientes a los gastos de teléfono, télex, correspondencia y otros análogos efectuados por la agencia para la preparación del viaje,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el ilustre Colegio de Economistas de Madrid:

Primero.—El régimen especial de las agencias de viajes del Impuesto sobre el Valor Añadido será de aplicación a las operaciones de reserva de plazas sueltas en vuelos regulares, trenes, hoteles y circuitos turísticos concertadas por las agencias de viajes minoristas cuando éstas contraten en nombre propio con los viajeros y utilicen en la realización de dichos servicios bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios.

Segundo.—En el supuesto de que las agencias minoristas de viajes ofrezcan al público paquetes turísticos o servicios sueltos para la realización de un viaje que se presten por otros empresarios, la determinación de si las primeras actúan en nombre y por cuenta de los segundos resultará de los pactos existentes entre ellos.

Dicha circunstancia es una cuestión de hecho que podrá acreditarse en cada caso por los medios de prueba admisibles en derecho.

Se considerará probado que las agencias minoristas contratan con el viajero, actuando en nombre y por cuenta de los prestadores de los servicios necesarios para la realización de un viaje cuando las primeras, con la autorización expresa de los mencionados en segundo lugar, hagan constar esta circunstancia en los contratos celebrados con el viajero.

Tercero.—La base imponible de las operaciones realizadas por las agencias de viajes minoristas, en los casos en los que no sea de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes, estará constituida por el importe total de la contraprestación de los servicios prestados por las mismas, bien a los organizadores de los viajes o, en su caso, a quienes presten los servicios de hostelería o transporte, bien a los viajeros.

Se incluirá en dicho importe de la contraprestación cualquier crédito efectivo a favor de las referidas agencias derivado tanto de la prestación principal como de las prestaciones accesorias, comprendiendo el importe de los gastos originados por la gestión de los servicios cuando se repercutieran al cliente.

No se incluirá en dicha base imponible el importe de los descuentos que las agencias minoristas concedan a sus clientes cuando consistan en una reducción del precio de los servicios prestados por dichas agencias, figuren en factura y puedan probarse por cualquier medio admisible en derecho.

Cuarto.—Si las agencias de viajes minoristas, actuando en nombre y por cuenta de las Empresas que presten los servicios necesarios para la realización del viaje y con la debida autorización, minorasen el precio pactado con el viajero por los servicios de hostelería, transporte y demás necesarios para la prestación del viaje, la base imponible de dichos servicios se reducirá en la misma cuantía.

Quinto.—En los casos en que las agencias de viaje minoristas actúen en nombre propio respecto del viajero y utilicen bienes o servicios prestados por otras Empresas para la realización de viaje o para la prestación de servicios de hostelería, restaurante y otros análogos, la base imponible de los servicios prestados por la agencia minorista será el margen bruto de la agencia determinado

con arreglo a lo dispuesto en el artículo 130 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos se considerará margen bruto de la agencia la diferencia entre la cantidad total cargada al cliente, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la operación, y los descuentos y «rappels», efectivamente, concedidos al viajero y el importe efectivo, impuestos incluidos, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, efectuados por otros empresarios o profesionales, sean adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje o en la prestación de los servicios de hostelería o transporte que redunden directamente en beneficio del viajero.

A tales efectos, no se incluirán entre los adquiridos para la realización del viaje los servicios correspondientes a gastos de teléfono, télex, correspondencia y otros análogos efectuados por la agencia para la preparación del viaje. En consecuencia, el importe de dichos servicios incrementará el margen bruto de las agencias de viaje cuando su importe se repercutiese al viajero.

Madrid, 20 de octubre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**29077** RESOLUCION de 21 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 15 de abril de 1986, por el que la Asociación de Editores de Diarios Españoles (AEDE), formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 28 de diciembre).

Visto el escrito de 15 de abril de 1986, por el que la Asociación de Editores de Diarios Españoles (AEDE) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la mencionada Asociación es una organización patronal;

Resultando que los diarios españoles, miembros de dicha Asociación, han creado el «Consorcio de Diarios Españoles, Sociedad Anónima» (CONDESA), que tiene encomendada la realización de determinadas gestiones en favor de las Empresas periodísticas que son socios del mismo;

Resultando que, en relación con las importaciones de papel prensa para dichas Empresas periodísticas, el Consorcio realiza diferentes gestiones con los representantes de los proveedores de papel, con la Administración española y las Entidades bancarias, relativas a la confección de pedidos y confirmación de los mismos, solicitud de licencias de importación y su domiciliación en los bancos, remisión de los certificados de despacho, autorizaciones y remisión de documentos a los Agentes de Aduanas, control de averías y reclamaciones a la Compañía aseguradora, liquidación de los gastos de la importación y pago a los proveedores por cuenta de los diarios;

Resultando que la financiación del Consorcio cuenta con dos fuentes principales: Una cuota anual fija, a cargo de cada Empresa asociada, y una derrama anual, a cargo de las mismas Empresas, en función del volumen de importaciones realizadas por cada una de ellas;

Resultando que la contraprestación de los servicios prestados por el Consorcio a sus socios se articula mediante dichas cuotas fijas y variables;

Resultando que se consulta si las mencionadas contraprestaciones habrán de integrarse, total o parcialmente, en la base imponible de las correspondientes importaciones de papel prensa;

Considerando que según el artículo 4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» de 31 de octubre), están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las Entidades que las realicen;

Considerando que el artículo 45 del citado Reglamento declara exentas del Impuesto las prestaciones de servicios, distintas de las comprendidas en el artículo 13 del mismo texto legal, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes a que se refieran, de acuerdo con lo establecido en el artículo 54 de dicho Reglamento.

Esta exención sólo se aplicará cuando el sujeto pasivo que preste los servicios indicados en el párrafo anterior disponga de copia de la declaración de importación en la que se acredite que la contraprestación de dichos servicios se ha incluido en la base imponible determinada para la liquidación del Impuesto correspondiente a la importación de los bienes a que se refieren;