

los contratos celebrados con sus clientes deberá efectuarse, en cada caso, en función de los pactos existentes y de las demás circunstancias que concurran.

Madrid, 29 de octubre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

30107 *RESOLUCION de 29 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de 25 de junio de 1986, por el que la Asociación de Líneas Aéreas de España 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 25 de junio de 1986, por el que la Asociación de Líneas Aéreas de España formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes referentes a dicho tributo en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 28 de diciembre);

Resultando que la consulta tiene por objeto determinar si las Compañías de Navegación Aérea están autorizadas a deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por los servicios de alojamiento de sus tripulaciones en hoteles ubicados en el territorio español, o por los desplazamientos de dichas tripulaciones desde el aeropuerto al hotel y viceversa;

Resultando que la Asociación consultante manifiesta que los gastos indicados son necesarios para el desarrollo de las actividades empresariales de las citadas Compañías;

Considerando que el artículo 33, número 1, apartados 2.º y 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» de 9 de agosto), establece que no podrán ser objeto de deducción:

2.º Las cuotas soportadas por los servicios de desplazamiento o viajes del propio sujeto pasivo, de su personal o de terceros, incluso los relacionados con la actividad empresarial o profesional.

3.º Las cuotas soportadas (...), por los servicios de hostelería, restaurante o espectáculos, excepto cuando se destinen a ser utilizados o consumidos por los asalariados o por terceras personas mediante contraprestación.»

Considerando que los servicios de hostelería a que se refiere el escrito de consulta no se reciben por las Compañías de Navegación Aérea para ser cedidos a sus asalariados en virtud de operaciones sujetas al impuesto y mediante una contraprestación que deben satisfacer dichos asalariados a las Compañías,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Líneas Aéreas de España:

Las Compañías de Navegación Aérea no podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por los servicios de alojamiento de sus tripulaciones en hoteles ubicados en el territorio peninsular español o las islas Baleares, ni por los desplazamientos de dichas tripulaciones desde los aeropuertos a los hoteles o viceversa.

Madrid, 29 de octubre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

30108 *RESOLUCION de 29 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986, por el que Comisiones Obreras 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 30 de junio de 1986, por el que Comisiones Obreras formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización sindical autorizada para formular consultas vinculantes relativas al citado tributo en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 28 de diciembre);

Resultando que la Confederación Sindical de Comisiones Obreras, por encargo expreso de sus Federaciones, dotadas de personali-

dad jurídica propia, adquiere bienes y recibe servicios que, posteriormente cede a dichas Federaciones;

Resultando que la citada Confederación es titular o, en su caso, arrendataria de edificios cuyo uso cede a las diversas Federaciones, soportando los gastos comunes que, posteriormente, repercute a las respectivas Federaciones;

Resultando que la citada Confederación ha contratado con la Compañía Telefónica Nacional de España los servicios necesarios para prestar un servicio de intercomunicación confederal, adquiriendo para ello los correspondientes teleimpresores por cuenta de sus Federaciones.

I referida Confederación ha recibido, asimismo, mandamientos expresos de cada una de las Federaciones para hacer frente, de manera global, a las sumas giradas por los proveedores;

Resultando que se consulta si las sumas satisfechas por la referida Confederación en interés de las Federaciones que la integran y, en virtud de mandato expreso de las mismas, tienen la consideración de suplidos en nombre y por cuenta de las Federaciones citadas no sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» de 9 de agosto), establece que están sujetas al 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.

A los efectos de dicha Ley, se asimilan a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a título oneroso las prestaciones sin contraprestación comprendidas en los artículos 6.º, número 3, y 7.º, número 3, de dicha Ley.

La sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.º de la misma Ley, a los efectos del Impuesto se considerarán empresarios o profesionales las personas o Entidades que realicen habitualmente y por cuenta propia actividades empresariales o profesionales, y que se reputarán en todo caso empresarios o profesionales a quienes efectúen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo;

Considerando que, a tales efectos, es indiferente que las entregas de bienes se efectúen o los servicios se presten a los propios asociados, miembros, socios o partícipes de las Entidades que las realicen;

Considerando que el artículo 13, número 1, apartado 6.º, 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), establece que están exentos del Impuesto los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades constituidas por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto cuando concurran las siguientes condiciones:

- Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.
- Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.
- Que se reconozca previamente el derecho de los sujetos pasivos al disfrute de la exención en la forma prevista en el número 2 de dicho artículo.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una Entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el Impuesto no exceda del 10 por 100 del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las Sociedades mercantiles;

Considerando que el artículo 29 del mismo Reglamento establece que la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas;

Considerando que el artículo 31 del mismo Reglamento preceptúa que en las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible la contraprestación que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado, en la misma fase de producción o comercialización, entre partes que fuesen independientes;

Considerando que el artículo 29, antes citado, número 3, apartado 3.º, del Reglamento del Impuesto dispone que no se incluirán 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. El sujeto

pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del Impuesto que, eventualmente, los hubiera gravado.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando se pacte la repercusión al destinatario en concepto de suplidos de una suma de dinero fija, independiente de la efectivamente satisfecha en nombre y por cuenta del cliente;

Considerando que no se pueden considerar pagadas en nombre de los clientes las correspondientes sumas cuando las facturas referentes a entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen dichos pagos no se expidan a cargo de auténtico destinatario, es decir, los clientes por cuya cuenta se efectúen los pagos y que dicha circunstancia parece no concurrir en algunos de los supuestos descritos en el escrito de consulta.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por Comisiones Obreras:

Primero.—Están exentos del Impuesto los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades constituidas por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad empresarial o profesional exenta o no sujeta al Impuesto cuando concurren las siguientes condiciones:

a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

c) Que se reconozca previamente el derecho de los sujetos pasivos al disfrute de la exención en la forma prevista en el Reglamento del Impuesto.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una Entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por dicho impuesto no exceda del 10 por 100 del total de las realizadas;

Segundo.—No integran la base imponible de las operaciones sujetas al Impuesto 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.

Lo indicado en el párrafo anterior no se aplicará en los siguientes casos:

1.º Cuando se efectúen adquisiciones de bienes o servicios en nombre propio y en interés del cliente y, en consecuencia, las correspondientes facturas se expidan a nombre del intermediario, agente o mandatario que actuó en nombre propio.

2.º Cuando se pacte la repercusión al destinatario de una suma de dinero independiente de la efectivamente satisfecha en nombre y por cuenta del cliente.

Tercero.—No tienen la consideración de suplidos a dichos efectos:

1.º La prestación de servicios necesarios para la utilización de teleempresores, satisfaciendo a la Compañía Telefónica Nacional de España un precio global por la prestación de los servicios necesarios para hacer posible dicha utilización.

2.º La cesión del derecho de uso de determinados locales repercutiendo el importe de los gastos comunes (calefacción, refrigeración y otros análogos).

En consecuencia, dichos servicios estarán sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el supuesto de que no les fuesen de aplicación las exenciones establecidas en el artículo 13, número 1, apartados 6.º y 12, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 29 de octubre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

30109

RESOLUCION de 30 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de mayo de 1986, por el que la Asociación Nacional de Empresas de Investigación de Mercados y de la Opinión Pública 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 mayo de 1986, por el que la Asociación Nacional de Empresas de Investigación de Mercados y de la Opinión Pública formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que los encuestadores llevan a cabo consultas e interrogatorios para la realización de encuestas.

A tales efectos se considera encuesta al acopio de datos obtenidos mediante consulta o interrogatorio referentes a estados de opinión, costumbres, nivel económico o cualesquiera otros aspectos de la actividad humana;

Resultando que se formula consulta sobre si los encuestadores llevan a cabo una actividad empresarial o profesional sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y, en consecuencia, la aclaración y definición del concepto de habitualidad;

Resultando que se consulta asimismo si es de aplicación el régimen de franquicia en relación a los encuestadores cuya cifra de negocio no rebase un volumen de operaciones determinado;

Considerando que 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), establece que están sujetas al Impuesto:

1.º 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.

2.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 10 y 12 de dicho Reglamento;

Considerando que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 6.º del Reglamento del Impuesto citado, a los efectos de dicho tributo se reputarán empresarios o profesionales las personas que realicen habitualmente y por cuenta propia actividades empresariales o profesionales.

La habitualidad consiste en la realización continuada, o como indica el Tribunal Supremo en su sentencia de 12 de abril de 1907, en «la práctica ordinaria y frecuente», de entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados a título oneroso y por cuenta propia.

El Alto Tribunal en la sentencia citada ha puesto de manifiesto que no puede calificarse como habitual «la ejecución aislada de algún acto comercial exigido por las necesidades de la vida».

La reiteración y frecuencia de la realización de las operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido se manifiesta de forma diferente según las características y circunstancias de las diversas actividades empresariales o profesionales y la duración de los ciclos de producción o distribución de los bienes.

A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido la habitualidad puede consistir en la realización ordinaria y frecuente de operaciones sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido o en la ejecución de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, como sucede, en todo caso, con los arrendamientos de bienes;

Considerando que el artículo 6.º, número 2, del Reglamento del Impuesto preceptúa que la habitualidad podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

Se presumirá la habitualidad, salvo prueba en contrario:

a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3 del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las operaciones a que se refiere el artículo 4 del Reglamento mencionado se exija contribuir por la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales o de Actividades Profesionales y Artísticas;

Considerando que las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido no establecen ningún régimen especial de franquicia o exención,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Empresas de Investigación de Mercados y de la Opinión Pública:

Primero.—Los encuestadores que realicen con habitualidad, por cuenta propia y mediante contraprestación, consultas o interrogatorios para la realización de encuestas, desarrollan una actividad empresarial o profesional sujeta y no exenta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.—La habitualidad que determina la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios prestados por los encuestadores consiste en la realización continuada de las operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se entenderá que los encuestadores realizan continuamente operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando efectúen ordinaria y frecuentemente prestaciones de servicios de realización de encuestas a título oneroso.

Tercero.—No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones realizadas por quienes, actuando al margen o con