

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 ellos situados.

A estos efectos se consideran rehabilitación de viviendas las obras destinadas a la reconstrucción de las mismas mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas y otras análogas, siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación;

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

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

Segundo.—Que sean consecuencia de contratos concertados directamente con 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 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.

Esta Dirección General considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación de Asociaciones Empresariales de Baleares (CAEB):

Será de aplicación el tipo impositivo del 6 por 100 a las ejecuciones de obra que consistan en la instalación de aire acondicionado en edificios destinados principalmente a viviendas que se encuentren en fase de construcción o rehabilitación, siempre que dichas operaciones sean consecuencia de contratos formalizados directamente entre el promotor y el contratista que realice la instalación.

Por el contrario, tributarán al tipo impositivo general del 12 por 100 las ejecuciones de obra que consistan en la instalación de aire acondicionado en edificios destinados principalmente a viviendas, cuando no se contraten directamente con el promotor del edificio o cualquiera que sea la condición del destinatario, cuando se realicen en edificios que no estén en fase de construcción o de rehabilitación definidos en el Reglamento del Impuesto.

Madrid, 4 de noviembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**31259** *RESOLUCION de 5 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa al escrito de fecha 22 de mayo de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones de Empresarios del Juego 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 22 de mayo de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones de Empresarios del Juego formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Confederación es una Organización patronal 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» del 28);

Resultando que determinadas Empresas explotadoras del juego del bingo prestan simultáneamente otros servicios sujetos y no exentos al Impuesto sobre el Valor Añadido, tales como los de cafetería;

Resultando que es objeto de consulta el criterio de determinación del importe total de las operaciones del juego del bingo a efectos de la fijación del porcentaje de deducción a que se refiere el artículo 70, número 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 67 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), establece que los sujetos pasivos que realicen actividades empresariales o profesionales diferenciadas deberán aplicar con independencia el régimen de deducciones respecto de cada una de ellas, salvo los casos en que la Administración autorice la aplicación de un régimen de deducción común al conjunto de actividades empresariales o profesionales realizadas por el mismo sujeto pasivo.

Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores de actividad diferenciados, será de aplicación lo establecido en el artículo 70, número 2 del Reglamento y siguientes, para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las adquisiciones de dichos bienes, computándose al efecto la totalidad de las operaciones empresariales o profesionales realizadas por el sujeto pasivo;

Considerando que el artículo 10, apartado 3.º, párrafo segundo del citado Reglamento dispone que a efectos del mismo se considerarán sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional aquellos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas las que tengan asignadas grupos diferentes en la clasificación nacional de actividades económicas con arreglo a lo dispuesto en el Decreto 2518/1974, de 9 de agosto («Boletín Oficial del Estado» de 12 de septiembre) y demás disposiciones reglamentarias.

No se reputará a estos efectos distinta la actividad accesoria a otra principal que contribuya a su realización cuando el volumen de operaciones del año precedente en dicho sector de actividad no excediera del 5 por 100 de la principal.

Los regímenes de deducción se considerarán distintos si los porcentajes de deducción que resultasen en cada uno de los sectores económicos, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 70 del Reglamento de Impuesto difiriesen entre sí en más de 50 puntos porcentuales;

Considerando que el artículo 68 del Reglamento prescribe que la regla de prorata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial, efectúe conjuntamente entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho;

Considerando que el artículo 69 del Reglamento del Impuesto distingue dos modalidades de aplicación de la regla de prorata, general o especial;

Considerando que el artículo 70, números 1 y 2 del Reglamento del Impuesto preceptúa que en los casos de aplicación de la regla de prorata general la deducción se referirá sólo a la parte del Impuesto, que soportado en cada periodo de liquidación correspondiente al porcentaje que el montante de las operaciones que originan derecho a la deducción represente respecto del total de las realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

El porcentaje de deducción a que se refiere el párrafo anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

Primero.—En el numerador, el importe total, determinado para el año que corresponda, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en la actividad diferenciada que corresponda.

Segundo.—En el denominador, el importe total, determinado para el mismo periodo de tiempo, de dichas operaciones realizadas por el sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en la actividad diferenciada que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

Considerando que, de acuerdo con el artículo 72 del Reglamento citado, en los casos en que sea de aplicación la regla de prorata especial, el ejercicio del derecho a deducir se ajustará a las siguientes normas:

Primera.—Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán deducirse íntegramente.

Segunda.—Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir, no podrán ser objeto de deducción.

Tercera.—Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados, sólo en parte, incluso durante periodos alternativos de tiempo, en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 70, números 2 y siguientes de dicho Reglamento.

Considerando que el artículo 70, número 4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que a los efectos del cálculo de la prorata, se entenderá por importe total de operaciones la suma de las contraprestaciones correspondientes a las mismas, determinadas según lo establecido en el artículo 29, número 1 del mismo Reglamento, incluso respecto de las operaciones exentas y no sujetas al Impuesto;

Considerando que el artículo 29, número 1 del citado Reglamento establece que la base imponible del tributo citado está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al Impuesto.

En el juego del bingo el importe de la contraprestación sería la cantidad total pagada por el jugador por participar en dicho juego a la Empresa explotadora;

Considerando que, como ha declarado el Tribunal Supremo en su sentencia de 13 de diciembre de 1985, en los casos en que las Empresas titulares de las salas de juego de bingo contraten la llevanza de la gestión de la misma con una Empresa de servicios, la explotación de la referida sala de juego se considera realizada por la Entidad gestora;

Considerando que el artículo 31, número 4 del Reglamento del Impuesto establece que en los casos de autoconsumo de servicios, se considerará como base imponible el coste imputable, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, de los bienes o servicios, en la medida en que sean utilizados por el sujeto pasivo en la prestación de los mismos, incluidos, en su caso, los de amortización de los bienes cedidos,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Española de Organizaciones de Empresarios del Juego:

A los efectos del cálculo del porcentaje de deducción a que se refiere el artículo 70, número 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderá por importe total de las operaciones realizadas por Empresas de servicios que exploten salas de juego de bingo y realicen simultáneamente otras actividades económicas distintas, el importe total de la contraprestación de las referidas operaciones determinado según lo establecido en el artículo 29 del citado Reglamento.

Tratándose de los servicios de explotación del juego del bingo se considerará importe de la contraprestación la cantidad total pagada por el jugador por participar en dicho juego.

El importe de los servicios prestados a título gratuito será el coste imputable, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, de los bienes o servicios en la medida en que sean utilizados por el sujeto pasivo en la prestación de los mismos, incluidos, en su caso, los de amortización de los bienes cedidos.

Madrid, 5 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**31260** *RESOLUCION de 5 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986 por el que la Confederación Española de Organizaciones de Empresarios del Juego 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 la Confederación Española de Organizaciones de Empresarios del Juego formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación está autorizada para formular consultas vinculantes en relación 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» del 28);

Resultando que las Entidades autorizadas para la explotación de salas de bingo contratan frecuentemente con Empresas de servicios la gestión del juego del bingo;

Resultando que se consulta si están sujetos y, en su caso, exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por las Entidades autorizadas para la explotación del juego del bingo y las Empresas de servicios cesionarios de dicho derecho;

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» del 9) establece que están sujetas al citado 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;

Considerando que, en virtud de lo establecido por el artículo 4, número 4, apartado 1.º de la citada Ley, se consideran, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes realicen una o varias prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo;

Considerando que el artículo 8.º, número 1, apartado 19 de la citada Ley establece que están exentas del Impuesto mencionado las actividades cuya autorización o realización constituyan los

hechos imposables de la tasa que grava los juegos de suerte, envite o azar;

Considerando que el artículo 3.º del Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero («Boletín Oficial del Estado» de 7 de marzo), prescribe que constituirá el hecho imponible de la tasa que grava los juegos de suerte, envite o azar la autorización, celebración u organización de los juegos de suerte, envite o azar;

Considerando que el artículo 4.º del Real Decreto 2221/1984, de 12 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 20) preceptúa que serán sujetos pasivos de la tasa cualesquiera personas o Entidades a quienes se haya otorgado la correspondiente autorización administrativa o permiso de explotación;

Considerando que el artículo 6.º del Reglamento del Juego del Bingo, aprobado por Orden de 9 de enero de 1979 («Boletín Oficial del Estado» del 24), establece que las personas y Entidades autorizadas para la explotación de las salas de bingo podrán realizar por sí mismas la gestión del juego del bingo o contratar la llevanza de esta gestión con una Empresa de servicios;

Considerando que el artículo 19 del Reglamento del Juego del Bingo, dispone que en virtud del contrato de prestación de servicios que la Empresa formalice con la Entidad titular de la sala, aquella asume ante la Administración la total responsabilidad por la organización y funcionamiento del juego;

Será de cuenta de la Empresa de servicios la contraprestación y capacitación del personal de juego necesario, el mantenimiento de las instalaciones técnicas del juego, la prestación de la fianza correspondiente y las responsabilidades laborales ante el personal;

Considerando que, según dispone el artículo 17 del Reglamento del Juego del Bingo, las Empresas gestoras o de servicios que contraten con la Entidad titular de la sala de juego deberán estar debidamente autorizadas por la Administración para realizar dichas actividades;

Considerando que como ha puesto de relieve la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de diciembre de 1985, en los casos en que la Empresa titular de la sala de juego de bingo contrate la llevanza de la gestión de la misma con una Empresa de servicios, la explotación de la referida sala de juego se considera realizada por la Entidad gestora;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas antes mencionadas, en los casos en que las Entidades autorizadas para la explotación de las salas de bingo contraten la llevanza de esta gestión con una Empresa de servicios cada una de dichas Entidades presta con habitualidad y a título oneroso los servicios que a continuación se describen:

Primero.-Las Empresas autorizadas ceden a las Empresas de servicios el derecho a la explotación de las referidas salas de juego mediante contraprestación.

Segundo.-Las Empresas de servicios realizan la explotación de las salas de bingo.

Considerando que las prestaciones de servicios mencionadas están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, antes citado;

Considerando que la actividad de explotación del juego del bingo está exenta del Impuesto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 8.º, número 1, apartado 19 de la citada Ley,

Esta Dirección considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Española de Organizaciones de Empresarios del Juego:

Primero.-En los supuestos en que las Entidades autorizadas para la explotación de las salas de bingo contraten la llevanza de esta gestión con una Empresa de servicios, las referidas Entidades prestan los siguientes servicios:

a) Las Empresas autorizadas, titulares de las salas de juego del bingo, ceden a las Empresas de servicios el derecho a la explotación de dichas salas de juego, mediante contraprestación.

b) Las Empresas de servicios realizan la explotación de las referidas salas de juego.

Segundo.-Están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por las Empresas autorizadas, titulares de las salas de juego del bingo, al ceder a las Empresas de servicios el derecho a explotar dichas salas de juego percibiendo una contraprestación.

Tercero.-Están sujetas y exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones prestadas por las Empresas de servicios cesionarias del derecho a explotar las salas de bingo al realizar las actividades que constituyan los hechos imposables de la tasa que grava los juegos de suerte, envite o azar.

Madrid, 5 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.