

Resultando que se consulta si los cursos realizados por dichas Entidades están sujetos y, en su caso, exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 9), 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 y las operaciones realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 6.º, número 3, y 7.º, número 3, de dicha Ley;

Considerando que las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido no establecen beneficio fiscal alguno aplicable a los servicios de enseñanza de técnicas de prevención y extinción de incendios, prevención de robo en el transporte y manipulación de mercancías peligrosas, realizadas por entidades privadas que no tengan la consideración de centros docentes y que, en particular, dichos servicios no pueden ampararse en las exenciones reconocidas en el artículo 8.º, número 1, apartados 9.º, 10 y 16 de la citada Ley;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Unión Española de Entidades Aseguradoras (UNESPA):

Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentos del mismo los servicios de enseñanza relativos a la prevención y extinción de incendios, prevención de robo en transportes y manipulación de mercancías peligrosas, prestados por establecimientos distintos de los centros docentes.

Madrid, 28 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33080 *RESOLUCION de 28 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 27 de junio de 1986 por el que la Federación Nacional de Agencias de Transporte de Cargas Completas (ANATRANS-ANAT) 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 27 de junio de 1986 por el que la Federación Nacional de Agencias de Transportes de Cargas Completas (ANATRANS-ANAT) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la mencionada Federación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes 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 Agencias de Transporte contratan en propio nombre ante los usuarios y los propietarios de los vehículos asumiento las responsabilidades de todo orden que pudieran derivarse de la realización de las operaciones de transporte;

Resultando que las Agencias de Transporte, al contratar en nombre propio, asumen frente al transportista los derechos y obligaciones propias del cargador y frente al cargador los derechos y obligaciones del transportista;

Resultando que se consulta si están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones:

Primero.-Los servicios prestados por la Agencia de Transporte al exportador cuando estén directamente relacionados con la exportación definitiva o temporal de bienes.

Segundo.-Servicios prestados por las Agencias de Transporte directamente relacionados con las importaciones temporales de bienes;

Considerando que el artículo 15, número 5, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), declara exentas de dicho Impuesto las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias, distintas de las que gocen de exención conforme al artículo 13 del mismo Reglamento, cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes o envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla, con carácter definitivo o temporal;

Considerando que la procedencia de la exención está subordinada a la concurrencia de los siguientes requisitos:

Primero.-Prestarse directamente a los exportadores o a personas que actúen por cuenta de los mismos aunque contraten dichos servicios en nombre propio.

Segundo.-Estar directamente relacionados con las exportaciones o envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla.

Tercero.-Realizarse a partir del momento en que los bienes se expidan con destino a la exportación, a Canarias, Ceuta o Melilla,

a recinto aduanero, a un punto situado en frontera, puerto o aeropuerto, o a un punto situado en las proximidades de dichos recintos, frontera, puerto o aeropuerto en los que se realicen las operaciones de agregación o consolidación de las cargas para, desde cualquiera de dichos puntos y dentro de los plazos reglamentarios, ser posteriormente enviados fuera del territorio de aplicación del Impuesto.

Cuarto.-Que el empresario o profesional que preste los servicios exentos tenga en su poder una declaración suscrita por el exportador o la persona que actúe por su cuenta en la que éste manifieste bajo su responsabilidad que los bienes en relación a los cuales se prestan los servicios se destinan a la exportación o a ser enviados a Canarias, Ceuta o Melilla.

Quinto.-La salida de dichos bienes del territorio peninsular español o islas Baleares habrá de efectuarse dentro de los tres meses siguientes a la fecha de realización del servicio. Dicha circunstancia se acreditará mediante copia del documento aduanero correspondiente, que deberá remitirse por el destinatario de los servicios a quien los preste en los diez días siguientes a la salida.

El documento justificativo de la salida de los bienes será la copia de la declaración de exportación o cualquier otro documento admitido e intervenido por la Aduana en el que se acredite la naturaleza, clase y cantidad de las mercancías exportadas o enviadas a Canarias, Ceuta o Melilla;

Considerando que el artículo 54 del mismo Reglamento determina que la base imponible de las importaciones está constituida por el valor en Aduana, los tributos exigidos con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios, entre los cuales se incluyen los transportes, hasta el primer lugar de destino.

En los transportes combinados a la importación, el transporte marítimo forma parte del valor en Aduana y se integra, por tanto, en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, y el transporte terrestre también se integra en dicha base imponible en la parte que corresponde hasta el primer lugar de destino;

Considerando que el artículo 45 del citado Reglamento declara exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido 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 el artículo 54 mencionado en el considerando anterior.

Los servicios cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, independientemente de quien los preste o por cuenta de quien se presten;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 45 mencionado anteriormente, la exención que en el mismo se contempla está condicionada a que el sujeto pasivo que presta los servicios disponga de copia del documento aduanero de importación, en el que se acredite que la contraprestación de dichos servicios se ha incluido en la base imponible determinada por la liquidación del Impuesto correspondiente a la importación de los bienes a que se refiere;

Considerando que la circunstancia de que determinadas reimportaciones de bienes estén exentas del Impuesto por aplicación de lo prescrito en el artículo 43 del Reglamento citado no impide la procedencia de las exenciones mencionadas;

Considerando que el artículo 11, número 2, apartado 15, del Reglamento del Impuesto establece que se consideran prestaciones de servicios las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios;

Considerando que el artículo 2.º del mismo Reglamento prescribe que el ámbito territorial de aplicación del Impuesto es el territorio peninsular español y las islas Baleares.

A los efectos de este Impuesto, el ámbito espacial a que se refiere el párrafo anterior comprenderá las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de 12 millas náuticas definido en el artículo 3.º de la Ley 10/1977, de 4 de enero («Boletín Oficial del Estado» del 8), y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito;

Considerando que el artículo 22, número 2, del Reglamento del Impuesto preceptúa que los transportes se consideran efectuados en el territorio peninsular español e islas Baleares o en otros territorios por la parte de trayecto realizada en cada uno de ellos, incluidos su espacio aéreo y aguas jurisdiccionales;

Considerando que el artículo 15, número 6, del Reglamento mencionado establece que están exentas del 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,

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

Nacional de Agencias de Transporte de Cargas Completas (ANA-TRANS-ANAT):

Primero.-Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los transportes de mercancías destinadas definitivamente a la exportación o enviadas con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla, incluso los prestados por Agencias de Transporte que contraten con los transportistas actuando en nombre propio y por cuenta de los cargadores, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Prestarse directamente a los exportadores o a personas que actúen por cuenta de los mismos, incluso si éstos actúan por cuenta propia contratando la totalidad o parte del transporte y facturando la totalidad del servicio a los exportadores.

2.º Realizarse a partir del momento en que los bienes se expidan con destino a la exportación, a Canarias, Ceuta o Melilla, a recinto aduanero, a un punto situado en las proximidades de dichos recintos, frontera, puerto o aeropuerto en los que se realicen las operaciones de agregación o consolidación de las cargas, para que desde cualquiera de dichos puntos y dentro de los plazos reglamentarios, sean posteriormente enviados fuera de los territorios de aplicación del Impuesto.

3.º Que el empresario o profesional que preste los servicios exentos tenga en su poder una declaración suscrita por el exportador o la persona que actúe por cuenta de aquél en la que éste manifieste bajo su responsabilidad que los bienes en relación a los cuales se prestan los servicios se destinan a la exportación o a ser enviados a Canarias, Ceuta o Melilla.

4.º Que se acredite la exportación en la forma establecida en el Reglamento del Impuesto.

Segundo.-Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los transportes de mercancías destinadas a su importación, incluso su reimportación, en el territorio de aplicación del Impuesto cuando la contraprestación de dichos transportes esté incluida en la base imponible de la importación de las mercancías a que se refieren.

La citada exención está condicionada a que el sujeto pasivo que preste el servicio disponga de una copia del documento aduanero de importación en el que se acredite la integración de la contraprestación de los transportes en la base imponible de las correspondientes importaciones. La mencionada copia deberá ser facilitada a quien preste el servicio por el importador o por quien actúe por cuenta del mismo.

Los servicios de transporte no incluidos en la base imponible de las importaciones estarán sujetos y no exentos del Impuesto.

Tercero.-No están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los transportes marítimos concertados por Agencias de Transporte que hubiesen actuado en nombre propio para la contratación de dichos servicios por la parte de trayecto realizada fuera del territorio peninsular español y las islas Baleares, comprendidas sus aguas jurisdiccionales.

Cuarto.-Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones de mediación y las de agencia y comisión prestadas por Agencias de Transporte que actúen en nombre y por cuenta ajena en la contratación de transportes por la parte de prestación de servicios de agencia correspondiente al trayecto efectuado fuera del territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 28 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33081 RESOLUCION de 28 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986 por el que la Asociación de Navieros Españoles 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 Asociación de Navieros Españoles formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Entidad está autorizada para formular consultas vinculantes relativas 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 algunas Empresas navieras, en el ejercicio de su actividad empresarial, conceden eventualmente préstamos a otras Sociedades;

Resultando que se consulta si las referidas Empresas están obligadas a aplicar la regla de prorrata en el Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia de la realización de dichas operaciones;

Considerando que el artículo 68 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 diciembre), establece que la regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de naturaleza análoga que no habiliten para el ejercicio de tal derecho;

Considerando que el artículo 70, número 3, apartado 4.º, del aludido Reglamento prescribe que para la determinación del porcentaje de deducción no se computará el importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividades empresariales o profesionales típicas y habituales del sujeto pasivo.

Tendrán la consideración de operaciones financieras a estos efectos las descritas en el artículo 13, número 1, apartado 18, del Reglamento del Impuesto citado;

Considerando que el mencionado artículo 13, número 1, apartado 18, letra c), del Reglamento del Impuesto incluye entre las operaciones financieras a las de concesión de préstamos o créditos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Navieros Españoles (ANAVE):

La regla de prorrata no será de aplicación cuando los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúen únicamente operaciones que originen el derecho a la deducción, aunque concedan préstamos o créditos con carácter no habitual.

Madrid, 28 de noviembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

33082 RESOLUCION de 28 de noviembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 21 de marzo de 1986, por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón 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 21 de marzo de 1986 por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Pastas, Papel y Cartón 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 relativas 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 se consulta el tipo impositivo aplicable a las entregas empresariales de paja de cereales y paja de arroz que, siendo aptas para la alimentación animal, son adquiridas para ser utilizadas como materia prima en la industria papelera;

Considerando que el artículo 57, número 1, apartados 1.º, 2.º y 3.º, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), dispone que:

«Se aplicará el tipo del 6 por 100 a las operaciones siguientes:

1. Las entregas o, en su caso, las importaciones de los siguientes bienes:

1.º Las sustancias o productos de cualquier naturaleza que por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana, definidos como tales en el Código Alimentario Español y demás disposiciones dictadas para su desarrollo, incluso los frutivos, productos dietéticos y el agua mineral o potabilizada, con excepción de las bebidas alcohólicas y refrescantes.

A los efectos de este apartado 1.º, no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano en el mismo estado en que fuesen entregadas o importadas.

2.º Las materias naturales o productos elaborados de cualquier origen que, por separado o convenientemente mezclados entre sí, resulten aptas para la alimentación animal.

No tendrán esta consideración las sustancias no autorizadas para el consumo animal en el mismo estado en que se encontrasen en el momento de su entrega o importación, salvo los aditivos para piensos.

3.º Los animales, las semillas y los materiales de origen animal o vegetal susceptibles todos ellos de ser habitual e idóneamente utilizados para la obtención o reproducción de los productos