

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Sevilla.

Primero.-Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de distribución de folletos y material de propaganda prestados por quienes realicen dichas actividades con habitualidad y por cuenta propia.

La habitualidad en los servicios profesionales prestados por los mencionados distribuidores vendrá determinada por la práctica ordinaria y frecuente de dichos servicios por un mismo sujeto pasivo para uno o varios destinatarios.

La habitualidad podrá probarse por los medios admisibles en derecho.

Segundo.-Los distribuidores de folletos propagandísticos que sean sujetos pasivos del Impuesto están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas. Dichas facturas deberán ajustarse a lo establecido en los artículos 3.º del Real Decreto 2402/1985 y 157 del Reglamento del Impuesto.

No obstante, los mencionados sujetos pasivos podrán autorizar a otras personas a confeccionar materialmente las facturas, ajustándose en todo caso a las normas legales y reglamentarias establecidas al efecto.

Tercero.-No están sujetos al Impuesto los servicios de distribución de folletos publicitarios prestados esporádicamente por quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales.

Cuarto.-Si los destinatarios de los servicios prestados por quienes, actuando en nombre propio, careciesen de la condición de empresario o profesional fuesen empresarios o profesionales que actuasen en condición de tales, deberán justificar los gastos efectuados mediante factura expedida por ellos mismos que deberá contener los datos a que se refiere el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985 e ir firmada por quien preste los mencionados servicios.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.

1217 *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 19 de febrero de 1986, por el que la Confederación Empresarial Malagueña 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 19 de febrero de 1986 por el que la Confederación Empresarial Malagueña formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal 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 a determinadas cooperativas exportadoras le son entregados productos agrícolas para su posterior exportación, efectuándose la liquidación y el pago de la contraprestación a los socios cuando se han terminado las exportaciones de la campaña;

Resultando que se consulta si resultaría procedente solicitar la devolución de los créditos de Impuesto a favor de la cooperativa a final de cada año natural, y, en su caso, rectificar las declaraciones-liquidaciones correspondientes al último trimestre del año en las correspondientes al ejercicio siguiente;

Resultando que no se hace constar en el escrito de consulta que los agricultores mencionados estén acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), en las entregas de bienes el Impuesto se devengará, por regla general, cuando los bienes entregados se pongan en poder y posesión del adquirente, o bien cuando se efectúen con arreglo a la legislación que sea aplicable;

Considerando que el artículo 30, número 4 del citado Reglamento prescribe que, en los casos en que el importe de la contraprestación no resultara conocido en el momento del devengo del Impuesto, el sujeto pasivo deberá fijarlo provisionalmente aplicando las reglas de la lógica, sin perjuicio de su rectificación posterior cuando el importe fuese conocido;

Considerando que el artículo 84 del Reglamento del Impuesto establece que los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un periodo de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 65 del mismo Reglamento por exceder continuamente la cuantía de las mismas de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la

declaración-liquidación correspondiente al último periodo de liquidación de dicho año;

Considerando que el artículo 85 del mismo Reglamento preceptúa que los sujetos pasivos que, durante el año natural inmediato anterior, hubieran realizado exportaciones definitivas o envíos con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla por un importe global superior a 20 millones de pesetas, tendrán derecho a la devolución del saldo a su favor existente al término de cada periodo de liquidación hasta el límite que se fija en el indicado precepto;

Considerando que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 172, número 4, del Reglamento del Impuesto, el periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural.

No obstante dicho periodo coincidirá con el mes natural cuando se trate de los sujetos pasivos autorizados para la devolución de los créditos a su favor existentes al final de cada periodo de liquidación, en virtud de lo dispuesto en el artículo 85 del Reglamento antes citado.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta formulada por la Confederación Empresarial Malagueña:

Primero.-Salvo lo indicado en el apartado cuarto de esta contestación, el periodo de liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a Cooperativas exportadoras coincidirá con el trimestre natural.

Segundo.-Los sujetos pasivos que no hubiesen podido efectuar las deducciones originadas por el procedimiento previsto en el artículo 65 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, por exceder continuamente la cuantía de las mismas de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la declaración-liquidación correspondiente al último periodo de liquidación de dicho año.

Tercero.-Las rectificaciones de la base imponible realizadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 30, número 4, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, producirán efectos en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en que se produzcan, siempre que se cumplan los requisitos reglamentarios establecidos al efecto, y en particular los de índole formal. No obstante dichas rectificaciones no alterarán el régimen de devoluciones previsto en el apartado segundo de esta contestación ni, en consecuencia, determinarán el derecho del sujeto pasivo a solicitar la devolución del saldo a su favor existente antes del día 31 de diciembre del año en que sean efectivas.

Cuarto.-Los sujetos pasivos que, durante el año natural inmediato anterior, hubiesen realizado exportaciones definitivas o envíos con carácter definitivo a Canarias, Ceuta o Melilla por importe global superior a 20 millones de pesetas tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada periodo de liquidación, dentro de los límites y con arreglo a las normas de procedimiento establecidas en el Reglamento del Impuesto.

El periodo de liquidación coincidirá con el mes natural cuando se trate de los sujetos pasivos que, habiéndose inscrito en el Registro de Exportadores, y cumpliendo los demás requisitos previstos en el Reglamento del Impuesto, hubiesen optado por el procedimiento de devolución previsto en el artículo 85 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.

1218 *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa al escrito de fecha 14 de marzo de 1986, por el que la Federación de Importadores y Exportadores 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 14 de marzo de 1986, por el que la Federación de Importadores y Exportadores 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 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 se consulta si, en los casos en que los importadores efectúen directamente las operaciones de transporte de las mercancías importadas con medios propios debería computarse el coste de dichos transportes en la base imponible correspondiente a las importaciones de bienes;

Considerando que el artículo 54 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 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 hasta el primer lugar de destino.

Cuando dichos gastos se hayan producido antes del devengo de las importaciones, es decir, antes de la aceptación por la Aduana del documento de despacho, se integrarán en el Valor en Aduana, en la medida en que los soporte el comprador y no estén comprendidos en el precio pagado o por pagar según lo dispuesto en el epígrafe 4, número 2.5 de la Circular de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales número 931, de 29 de noviembre de 1985 («Boletín Oficial del Estado», de 13 de diciembre);

Considerando que, entre los gastos a incluir en el Valor en Aduana se citan expresamente los de transporte hasta el lugar de introducción de las mercancías importadas en el territorio aduanero correspondiente al territorio peninsular español o las islas Baleares,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Federación de Importadores y Exportadores (FIE):

Primero.—El coste del transporte hasta el lugar de introducción de las mercancías importadas en el territorio aduanero de aplicación del Impuesto que hubiese sido realizado por el importador con medios propios, forma parte del Valor en Aduana cuando se produzca con anterioridad al devengo de las importaciones y, en consecuencia, se integra en la base imponible de la importación de los bienes a que se refiera.

Segundo.—No se integrará en la base imponible el coste del transporte propio efectuado por el importador desde su entrada en el territorio aduanero de aplicación del Impuesto.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1219 *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 14 de abril de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de 14 de abril de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Cámara Oficial está autorizada para formular consultas vinculantes relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido 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 si están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, los servicios de enseñanza de ballet, música y danza impartidos por una Corporación Local mediante el pago de una tasa;

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

Considerando que, si bien el artículo 5.º, apartado 6.º, de la citada Ley, preceptúa que no están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, los servicios prestados por las Entidades en que se organice territorialmente el Estado mediante contraprestación de naturaleza tributaria, dicha regla no será de aplicación cuando, como en el mismo precepto se establece, las operaciones sujetas a gravamen se realicen en el desarrollo de las actividades de enseñanza;

Considerando que, el artículo 8.º 1, apartados 9.º, 10 y 13, prescribe que están exentas del Impuesto, entre otras, las prestaciones de servicios siguientes:

- a) Las relativas a la educación de la infancia y de la juventud, a la enseñanza en todos los niveles y grados del sistema educativo, a la enseñanza de idiomas y a la formación o el reciclaje profesional prestadas por Centros docentes.
- b) Las clases a título particular sobre materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, aunque se impartan fuera de los Centros docentes y con independencia de los mismos.
- c) Los servicios prestados por Entidades de derecho público a quienes practiquen el deporte y la educación física, cualquiera que

sea la persona a cuyo cargo se realicen, y siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dicha práctica;

Considerando que, los servicios de enseñanza de la música están incluidos en los planes de estudio del sistema educativo, y los relativos al ballet y a la danza están directamente relacionados con la educación física,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña:

Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, los servicios prestados por los Ayuntamientos mediante el pago de unas tasas relativas a la enseñanza de ballet, música y danza.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1220 *RESOLUCION de 22 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 7 de marzo 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 7 de marzo de 1986 por el que la Asociación de Empresas Constructoras de Ambito Nacional (SEOPAN) formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido;

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

Resultando que se consulta si, a efectos de lo dispuesto en el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, pueden tener la consideración de edificios destinados principalmente a viviendas los siguientes:

Asilos (infantiles, de ancianos), internados, casas-cuarteles, conventos, residencias colectivas de solteros, viudos, separados y estudiantes, así como los edificios anejos a los mismos destinados a comedores y salas de día.

Edificios destinados a alojamiento ocasional, como hoteles, moteles, apartoteles, paradores, albergues y pensiones.

La parte correspondiente a la urbanización inherente a la edificación;

Considerando que el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), 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 ellos situados;

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

- 1.º Que las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra.
- 2.º Que sean consecuencia de contratos concertados directamente por el promotor de la edificación y no con otro contratista.
- 3.º Que tales contratos tengan por objeto la construcción y rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.
- 4.º 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 la normativa reguladora del citado impuesto no determina el concepto de vivienda, por lo que resulta procedente definirlo según la noción usual de la misma como edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o sede de su vida doméstica;