

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 relativos 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;

Considerando que las ejecuciones de obra a que se refiere el escrito de consulta tiene por objeto la construcción de edificios destinados principalmente al ejercicio de actividades empresariales.

En efecto, en los edificios destinados a asilos, internados, residencias, hoteles, moteles, apartoteles, paradores, albergues y pensiones, se realizan prestaciones de servicios por empresarios, mediante contraprestación, en el desarrollo de su actividad empresarial;

Considerando que aunque las casas-cuarteles y los conventos constituyen el hogar o sede de la vida doméstica de las personas residentes en aquéllos, no siempre se destinan fundamentalmente a dicha finalidad.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Empresas Constructoras de Ambito Nacional (SEOPAN):

Primero.—A los efectos de lo dispuesto en el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, no tienen la consideración de edificios destinados principalmente a viviendas los siguientes edificios destinados al ejercicio de una actividad empresarial:

Asilos.

Internados.

Residencias colectivas de solteros, viudos, separados y estudiantes.

Hoteles, moteles, apartoteles, paradores, albergues y pensiones. Edificaciones anejas a los mismos y la parte correspondiente a la urbanización inherente a tales edificaciones.

En consecuencia, tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al tipo del 12 por 100, las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción de los mencionados edificios.

El mismo tipo impositivo será de aplicación en relación a las mencionadas operaciones cuando tengan por objeto la construcción de casas-cuarteles o conventos, cuando no se dediquen fundamentalmente a vivienda.

Segundo.—A los mismos efectos, los edificios destinados a casas-cuarteles o conventos que constituyan fundamentalmente morada o sede de vida doméstica de las personas que los habitan tendrán la consideración de viviendas.

Por consiguiente, las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción de edificios destinados a tales casas-cuarteles o conventos, siempre que concurren los restantes requisitos establecidos en el artículo 57, número 3, del citado Reglamento, tributarán al tipo del 6 por 100.

En otro caso, tributarán por el mencionado Impuesto al tipo del 12 por 100.

Madrid, 22 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1221** *RESOLUCION de 22 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 11 de junio de 1986 por el que la Agrupación Empresarial de Agencias de Viajes de Baleares formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo de lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 11 de junio de 1986 por el que la Agrupación Empresarial de Agencias de Viajes formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Agrupación es una organización empresarial 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 en virtud de contratos celebrados con organizadores de circuitos turísticos extranjeros, determinadas agencias de viajes españolas se obligan a prestar los servicios de traslado del aeropuerto al hotel y viceversa por un precio fijo por cliente llegado;

Resultando que las agencias españolas no realizan con sus propios medios dichos servicios, sino que los subcontratan con otras Empresas de transporte;

Resultando que se consulta si, en relación a los citados servicios, es de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en caso contrario, las reglas de determinación de la base imponible de dichos servicios;

Considerando que 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) establece que el régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:

Primero.—A las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen

en la realización del viaje, bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales.

Segundo.—A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos en los que concurren las anteriores circunstancias.

Considerando que a tales efectos se considerará que las agencias de viajes actúan en nombre propio frente al viajero cuando actúen en nombre propio frente a otra agencia de viajes que preste los servicios a dichos viajeros;

Considerando que, en consecuencia, el régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación en las operaciones realizadas por dichas agencias cuando contraten en nombre propio respecto de los viajeros o de otras agencias y utilicen para la realización del viaje, bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales;

Considerando que, a estos efectos se consideran operaciones realizadas por las agencias de viajes para la realización de un viaje, entre otros, los servicios que a continuación se relacionan, tanto si se contratan como servicios sueltos, como si constituyen viajes combinados o viajes a «forfait»:

- a) La mediación en la venta de billetes y reserva de plazas en toda clase de medios de transporte.
- b) La reserva de habitaciones y servicios en establecimientos hoteleros y demás alojamientos turísticos.
- c) La recepción, asistencia y traslado de viajeros desde aeropuertos a los hoteles de destino.
- d) La organización y venta de servicios combinados y viajes «a forfait».

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Agrupación Empresarial de Agencias de Viajes de Baleares (AVIBA):

El régimen especial de las agencias de viajes en el Impuesto sobre el Valor Añadido, será de aplicación a los servicios de traslado del aeropuerto al hotel y viceversa prestados por agencias de viajes que contraten dichos servicios en nombre propio con «tour operadores» extranjeros, y utilicen para la realización de los mismos servicios prestados por otros empresarios.

Madrid, 22 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**1222** *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 25 de junio de 1986 por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales 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 Confederación Española de Organizaciones Empresariales formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal autorizada a formular consultas vinculantes en relación a dicho Impuesto, 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 consultan las siguientes cuestiones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1.º Si están sujetos al Impuesto los transportes realizados por vía aérea por la parte de trayecto realizada fuera del territorio peninsular español y las islas Baleares y del espacio aéreo comprendido en las 12 millas de dichos territorios.

2.º Si las Empresas que realicen dichos transportes están autorizadas para deducir el Impuesto soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios recibidos en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de transportes no sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido por efectuarse fuera del territorio de aplicación del Impuesto.

Considerando que el artículo 2.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), establece que estarán sujetas al citado tributo las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español e islas Baleares.

El ámbito espacial del Impuesto comprenderá las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de las 12 millas náuticas definido en el artículo 3.º de la Ley 10/1977, de 4 de enero («Boletín Oficial del Estado» de 8 de enero de 1978), y el espacio aéreo correspondiente: