

Considerando que esta última exención afecta exclusivamente a los arrendamientos de viviendas, sin que pueda extenderse a los locales que, sin estar destinados a viviendas, sean ocupados por el Estado;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto, la base imponible está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo;

Considerando que, en particular, se incluyen en el concepto de contraprestación los gastos y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien preste el servicio, derivado tanto de la operación principal como de las accesorias a la misma.

Esta Dirección General considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de Madrid:

Primero.—No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las fianzas de los contratos de arrendamientos de locales de negocio si se prestan por quien no tiene la condición de sujeto pasivo.

Sin embargo, las prestaciones de fianzas efectuadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido estarán sujetas a dicho Impuesto, aunque exentas al mismo, de acuerdo con el artículo 13, número 1, apartado 18, letra f).

Segundo.—Los arrendamientos de locales ocupados por el Estado están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin que puedan beneficiarse de la exención establecida en el artículo 13, número 1, apartado 23, que afecta a los arrendamientos de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas.

Tercero.—La base imponible en las operaciones de arrendamientos de locales de negocio estará constituida por el importe total de la contraprestación de los referidos servicios, incluyéndose en el concepto de contraprestación, no solamente el importe de la renta, sino también las cantidades asimiladas a la renta y cualquier crédito efectivo del arrendador frente al arrendatario derivado de la prestación arrendataria y de otras accesorias a la misma.

En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación los gastos comunes de edificios y sus servicios, así como los importes de los arbitrios, contribuciones y tasas que gravan los locales arrendados, siempre que, en todo caso, se repercutan al arrendatario.

Madrid, 24 de febrero de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

6306

*RESOLUCION de 26 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de 5 de febrero de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Zaragoza 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 5 de febrero de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Zaragoza formula consulta vinculante en relación a la determinación del tipo impositivo aplicable en las instalaciones en viviendas de aparatos elevadores.

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial; Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido el impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100;

Considerando que no obstante el artículo 57, número 3, del mismo Reglamento establece que se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecución 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 ellas situados;

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

Primero.—Que se trate de contratos concertados directamente con el promotor de la edificación y no con otro contratista.

Segundo.—Que tales contratos tengan por objeto la construcción y rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas. Sin que se disponga diferente tratamiento para viviendas de protección oficial y viviendas de renta libre.

Considerando que a efectos de lo dispuesto en el citado artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó o contrató la construcción de las mismas para destinarlas a la venta, el alquiler o el uso propio.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Zaragoza:

Deberá tributar el tipo impositivo reducido del 6 por 100 de la instalación de aparatos elevadores en viviendas en construcción o rehabilitación, independientemente de que sean de protección oficial o de renta libre, siempre que se contrate directamente con el promotor o el promotor-constructor, y se efectúe la instalación directamente por el empresario instalador.

Por el contrario, tributarán al tipo impositivo general del 12 por 100 las instalaciones de aparatos elevadores en viviendas, cuando se contraten con constructores que no reúnan la condición de ser también promotores de dichas edificaciones o, cualquiera que sea la condición del destinatario, cuando se realicen edificios que no estén en fase de construcción, salvo los supuestos de rehabilitación definidos en el Reglamento del Impuesto.

Madrid, 26 de febrero de 1986.—El Director general de Tributos, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

6307

*RESOLUCION de 26 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 7 de febrero de 1986 por el que la Confederación Provincial de Empresarios de Pontevedra (CEP) 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 febrero de 1986 por el que la Confederación Provincial de Empresarios de Pontevedra (CEP) formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que solicita se le aclare si los arrendadores de locales donde está ubicada la sede de la Organización Patronal deben repercutir el 12 por 100 correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el precio del alquiler, o, por el contrario, si la Organización Patronal está exenta de esa repercusión;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 6, número 3, 1.º y 24, 1.º, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, son empresarios sujetos pasivos de este Impuesto los arrendadores de bienes;

Considerando que, en virtud de lo preceptuado por el artículo 25 del mismo Reglamento los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo;

Considerando que el artículo 13, número 1, apartado 12 del mismo Reglamento declara exentas las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por Organismos o Entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que, además, no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus Estatutos, previo reconocimiento por el Ministerio de Economía y Hacienda en la forma que reglamentariamente se fija;

Considerando que del precepto anterior se desprende que la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido reconocida a las Entidades sin finalidad lucrativa se refiere exclusivamente a las prestaciones de servicios y a las entregas de bienes que efectúen dichas entidades para la consecución de sus fines, pero no a los servicios o bienes que las mismas reciban;

Considerando que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 13, número 1, apartado 23, están exentos los arrendamientos de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas;

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 24, 1 de la Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1963, no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones;

Considerando que finalmente la sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional, o en cada operación particular, conforme a lo dispuesto en el artículo 3.º, 2, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Confederación Provincial de Empresarios de Pontevedra (CEP):

Primero.—El ámbito de aplicación de la exención reconocida en el citado artículo 13, número 1, apartado 12, no puede extenderse más allá de sus términos estrictos, por prohibirlo expresamente el referido artículo 24 de la Ley General Tributaria y, por consi-

guiente, no puede aplicarse a los bienes que la citada Confederación recibe en arrendamiento.

Segundo.-Los arrendamientos de locales en los que está ubicada la sede de la Organización Patronal están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y, en consecuencia, el arrendador deberá repercutir íntegramente el importe del mismo, 12 por 100, a dicha Organización Patronal, conforme a lo dispuesto en el artículo 25 del Reglamento del Impuesto.

Madrid, 26 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**6308** *RESOLUCION de 27 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 27 de enero de 1986 por el que la Asociación de Directivos de Entidades no Lucrativas Españolas (ADENLE) 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 27 de enero de 1986 por el que la Asociación de Directivos de Entidades no Lucrativas Españolas (ADENLE) formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Asociación consultante tiene como finalidad principal promover la comunicación entre las Entidades no lucrativas españolas y los Organismos oficiales y privados españoles, extranjeros o internacionales, y ha sido declarada de interés público por acuerdo del Consejo de Ministros de 1 de diciembre de 1978.

Resultando que entre las Entidades no lucrativas se han suscitado dudas respecto a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en los siguientes extremos:

1. Si el arrendamiento de un piso en finca urbana a una Entidad no lucrativa en general y a una Fundación en particular, se encuentra o no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Si las Fundaciones están comprendidas en el concepto de Entidades o establecimientos de carácter social.

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13, número 1, apartado 23 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están exentos los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de este Reglamento y que tengan por objeto edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas.

Considerando que resulta procedente definir el término vivienda 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, sin que resulte admisible utilizar en este caso la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de la exención contenido en el precepto anteriormente dictado, comprendiendo los locales asimilados legalmente a viviendas por la Ley de Arrendamientos Urbanos de 22 de diciembre de 1955.

Considerando que, a efectos de las exenciones establecidas en los apartados 8.º, 13 y 14 del número 1 del artículo 13 del Reglamento del Impuesto, el artículo 14 del mismo aclara que se considerarán Entidades o establecimientos de carácter social aquellos en los que concurran los siguientes requisitos:

1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2.º Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación, por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3.º Los socios, comuneros o partícipes de las Entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número 1, apartado 8.º del citado artículo 13.

Considerando que del mencionado artículo 14 se desprende la necesidad de que concurran todos y cada uno de los requisitos establecidos en el mismo para la atribución de carácter social a Entidades o establecimientos y sólo se exceptúa del cumplimiento del tercer requisito cuando se trate de prestaciones de servicios de asistencia social del artículo 13, número 1, apartado 8.º

Considerando que, cuando el citado artículo 14, número 1, 3.º, se refiere a los socios, comuneros o partícipes de las Entidades o establecimientos, ha de atenderse al sentido propio y literal de los

términos utilizados, sin que sea susceptible de ampliarse a otros conceptos.

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 24. 1, de la Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1963, no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones.

Considerando que, finalmente, la sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación particular, conforme a lo dispuesto en el artículo 3.º, 2 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Directivos de Entidades no Lucrativas Españolas (ADENLE):

Primero.-Los arrendamientos de pisos para ser ocupados por una Entidad no lucrativa o, en particular, por una Fundación, están sujetos y no exentos al Impuesto sobre el Valor Añadido, habida cuenta de que no se destinan exclusivamente a ser utilizados como vivienda, es decir, como morada o casa habitación de una persona física o de una familia.

Segundo.-La atribución del carácter social a las Fundaciones estará condicionada al cumplimiento de todos los requisitos exigidos en el artículo 14 del Reglamento del Impuesto, debiéndose interpretar éste según el sentido propio de sus palabras, sin extenderlo a otros términos no recogidos en la norma. No obstante, cuando se trate de prestaciones de servicios de asistencia social a que se refiere el mencionado artículo 13, número 1, apartado 8.º, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 14, número 1, 3.º

Madrid, 27 de febrero de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**6309** *RESOLUCION de 28 de febrero de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada con fecha 20 de enero de 1986 por la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV), al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de consulta formulado con fecha 20 de enero de 1986 por la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV), de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.

Resultando que la Unión Nacional de Agencias de Viajes (UNAV), es una Asociación empresarial, legalmente constituida, de ámbito nacional,

Resultando que se solicita aclaración sobre los supuestos en que es de aplicación el régimen especial de agencias de viajes.

Resultando que las agencias de viajes españolas conceden comisiones a los Tour-Operadores extranjeros cuando éstos les proporcionan clientes,

Resultando que se plantean dudas acerca del momento del devengo del Impuesto en los casos en que la agencia actúa como simple mediadora, es decir, en nombre y por cuenta de terceros,

Resultando que para la determinación global de la base imponible dentro del régimen especial de agencias de viajes es necesario conocer el importe de las adquisiciones de bienes y servicios efectuadas a otros empresarios y las facturas recibidas del extranjero pueden sufrir algún retraso,

Resultando que se plantea la posibilidad de que la base imponible en el régimen especial de agencias de viajes puede resultar negativa.

Considerando que el artículo 125 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que el régimen especial de agencias de viajes será de aplicación obligatoria a las operaciones realizadas por agencias de viajes y organizadores de circuitos turísticos cuando actúen en nombre propio respecto del viajero,

Considerando que las demás operaciones efectuadas por las agencias de viajes, actuando en nombre y por cuenta del prestador del servicio deberán tributar al margen del referido régimen especial,

Considerando que, de conformidad con el artículo 20 del citado Reglamento los servicios prestados por las agencias de viajes o Tour-Operadores se consideran realizados en el lugar donde esté situada la sede de actividad económica de quien los preste.

Si el ejecutivo pasivo ejerce su actividad con habitualidad y simultáneamente en el territorio peninsular español o islas Baleares y en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero, se entenderán prestados los servicios donde radique el establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de los mismos.

En defecto de los anteriores criterios se considerará lugar de prestación de los servicios el del domicilio de quien los preste,

Considerando que, el artículo 23, número 1, apartado 2.º, del Reglamento del Impuesto dispone que en las prestaciones de