

consecuencia de contratos concertados entre el promotor y el contratista.

A estos efectos se considerará promotor de edificaciones, el propietario de inmuebles que construyó o contrató la construcción de las mismas para destinarlas a la venta, al alquiler o el uso propio, incluso si se trata de un promotor que, a la vez, sea constructor de su propia edificación.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Empresarios de Fontanería, Saneamiento y Gas de Madrid (ASE-FOSAN):

Tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 6 por 100 las ejecuciones de obras que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, que sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor, incluso el promotor-constructor, y el contratista que efectúe dichas ejecuciones.

Madrid, 13 de junio de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**16726** *RESOLUCION de 13 de junio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 29 de abril de 1986, por el que la Federación Empresarial de la Industria Eléctrica (FEIE) formula consulta vinculante sobre la interpretación de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.*

Visto el escrito por el que la Federación Empresarial de la Industria Eléctrica (FEIE) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Federación consultante es una Organización patronal;

Resultando que se formula consulta sobre la obligatoriedad de expedir factura completa, en la que consten, entre otros datos, el tipo tributario aplicado y la cuota repercutida, de forma separada de la base imponible, por las operaciones de ventas al por menor, cuando los destinatarios tengan la condición de empresarios o profesionales;

Considerando que, el artículo 1.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula la obligación de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios o profesionales dispone que los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3.º, número 1, del Real Decreto 2402/1985, citado, toda factura y sus copias matrices contendrá, entre otros datos y requisitos, la descripción de la operación y su contraprestación total. Cuando la operación esté sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán consignarse en la factura todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible, así como el tipo tributario y la cuota repercutida;

Considerando que, el artículo 4.º, número 2 de dicho Real Decreto autoriza que, en las operaciones de venta al por menor a que alude el número 1, letra d) del mismo artículo 4.º, se omita la consignación expresa en la factura de la cuota repercutida y del tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido», a continuación del precio;

Considerando que, el número 1 del mismo artículo 4.º citado dispone, en su letra d), que son ventas al por menor las entregas de bienes muebles corporales o semovientes cuando el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional, sino como consumidor final de aquéllos, no reputándose ventas al por menor las que tengan por objeto bienes que, por su naturaleza, sean principalmente de utilización industrial;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 4.º, número 3, del mismo Real Decreto, en las operaciones de venta al por menor y otras que se concretan en el citado precepto, las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets expedidos por máquinas registradoras en los cuales se harán constar, al menos, los siguientes datos o requisitos:

- Número y en su caso, serie.
- Número de identificación fiscal del expedidor.
- Tipo impositivo o la expresión «IVA incluido».
- Contraprestación total.

Considerando que, el artículo 4.º, número 7, del mencionado Real Decreto dispone que los empresarios o profesionales están

siempre obligados a expedir y entregar factura completa por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma, cuando el destinatario de la operación así lo exija por razón de poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sea sujeto pasivo.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Empresarial de la Industria Eléctrica (FEIE):

Primero.-Los comerciantes minoristas están obligados a emitir y entregar facturas por las operaciones que realicen.

Dichas facturas contendrán al menos los datos y requisitos que se indican en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y en especial el tipo tributario aplicado y la cuota repercutida de forma distinta y separada de la base imponible.

Segundo.-Tratándose de ventas al por menor efectuadas por dichos comerciantes a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales, podrá omitirse en dichas operaciones la consignación expresa en la factura del tipo impositivo aplicado y la cuota tributaria repercutida, haciendo constar la expresión «IVA incluido», a continuación del precio.

En el supuesto a que se refiere el párrafo anterior las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets expedidos por máquinas registradoras, en los que no será exigible la consignación de la cuota repercutida de forma distintas y separada de la contraprestación total. También podrá omitirse la consignación del tipo impositivo aplicado si alternativamente, hiciesen constar la expresión «IVA incluido».

Tercero.-A efectos de la aplicación de las reglas indicadas en el punto segundo, se considerarán ventas al por menor las entregas de bienes muebles corporales o semovientes cuando el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional sino como consumidor final. No se reputarán ventas al por menor las que tengan por objeto bienes que por su naturaleza sean principalmente de utilización industrial.

Cuarto.-No obstante, los comerciantes minoristas están siempre obligados a expedir y entregar factura completa y a conservar copia o matriz de la misma en los siguientes casos:

1.º Cuando el destinatario de la operación así lo exija para poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de los tributos de los que sea sujeto pasivo.

2.º Cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe en su condición de tal.

Madrid, 13 de junio de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**16727** *RESOLUCION de 13 de junio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 17 de abril de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales, 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 17 de abril de 1986, por el que la Confederación Española de Organizaciones Empresariales, formula consulta vinculante respecto de la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante está autorizada para formular consultas vinculantes, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que se solicita aclaración sobre el tipo impositivo aplicable a las entregas de plastilina, lápices de colores, témperas escolares, pintura de dedos, acuarelas y rotuladores;

Considerando que, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Considerando que el artículo 57, número 1, apartado 8.º, del Reglamento del Impuesto, establece que se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a las entregas o importaciones de los objetos que, por sus características y configuración, únicamente puedan ser utilizados como material escolar, excepto los aparatos electrónicos;

Considerando que, a estos efectos, se entiende por material escolar los libros, el material didáctico y los demás materiales utilizables por Profesores y alumnos en el desarrollo directo de las actividades pedagógicas o de enseñanza, siempre que por sus características y configuración únicamente puedan utilizarse con tal finalidad;

Considerando que el referido tipo impositivo del 6 por 100 no es aplicable a las entregas o importaciones de objetos susceptibles

de destinarse normalmente a un uso mixto como material escolar y material de oficina, o de otras actividades, ni a las entregas o importaciones de aparatos electrónicos;

Considerando que los artículos a que se refiere el escrito de consulta no son de uso exclusivo como material escolar, habida cuenta de que frecuentemente se destinan a otras actividades diferentes, como material de juego o entretenimiento,

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

Las entregas o, en su caso, importaciones de plastilina, lápices de colores, témperas, pintura de dedos, acuarelas y rotuladores no tienen la consideración de uso exclusivo como material escolar y, en consecuencia, tributarán al tipo impositivo del 12 por 100.

Madrid, 13 de junio de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**16728** *RESOLUCION de 13 de junio 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, 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 14 de abril de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de La Coruña formula consulta vinculante respecto de la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial; Resultando que se consulta sobre el régimen de tributación de los representantes de Comercio, en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas;

Considerando que las cuestiones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no pueden ser objeto de consulta vinculante, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1963;

Considerando que, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están sujetas a dicho 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, de acuerdo con lo establecido en el artículo 11, número 2, apartado 15 del mismo Reglamento, se consideran prestaciones de servicios las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o 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 8.º, apartado 6.º, del Reglamento del Impuesto preceptúa que no están sujetos a dicho impuesto los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales o administrativas;

Considerando que el Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto, regula la relación laboral de carácter especial de las personas que intervengan en operaciones mercantiles por cuenta de uno o más empresarios, sin asumir el riesgo y ventura de aquéllas;

Considerando que, a tenor de lo preceptuado en el artículo 1.º del citado Real Decreto 1438/1985, éste será de aplicación a las relaciones en virtud de las cuales una persona natural, actuando bajo la denominación de representante, mediador o cualquiera otra con la que se identifique en el ámbito laboral, se obliga con uno o más empresarios, a cambio de una retribución a promover o concertar personalmente operaciones mercantiles por cuenta de los mismos, sin asumir el riesgo y ventura de tales operaciones;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 1.º, 2, letra b) de dicho Real Decreto, quedan excluidos de su ámbito de aplicación quienes se dedican a promover o concertar operaciones mercantiles de forma continuada por cuenta de uno o más empresarios como titulares de una Organización empresarial autónoma, entendiéndose por tal aquélla que cuente con instalaciones y personal propios;

Considerando que, además de los requisitos exigidos en el referido artículo 1 del Real Decreto 1438/1985, del resto de su articulado se desprenden, entre otras, las siguientes características de la relación laboral de carácter especial de los representantes de Comercio:

1.º La obligación de formalizar por escrito y triplicado el contrato de trabajo, debiéndose registrar un ejemplar obligatoria-

mente por la Empresa, en la Oficina de Empleo que corresponda por razón del domicilio del trabajador.

En dicho contrato deberán constar, como mínimo, las menciones previstas en el artículo 2.º, 2, del Real Decreto 1438/1985, mencionado.

2.º La aplicación, en el ámbito de estas relaciones laborales de carácter especial, de los derechos y deberes laborales básicos reconocidos en el Estatuto de los Trabajadores.

3.º La intervención de la Magistratura de Trabajo en la fijación de la indemnización por la clientela conseguida por el representante, a falta de acuerdo entre las partes.

Considerando que la Orden de 18 de julio de 1980, del Ministerio de Sanidad y Seguridad Social, incorpora al Régimen Especial de la Seguridad Social a los Representantes de Comercio,

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

Primero.-No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios efectuadas por Representantes de Comercio cuando actúen en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales de carácter ordinario o especial.

A estos efectos, se entenderá por relación laboral de carácter especial la regulada en el Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto, debiendo reunir los requisitos y características que se establecen en el mismo, y, en especial, las siguientes:

1.º No asumir el riesgo y ventura de las operaciones en que intervengan.

2.º Carecer de una organización empresarial autónoma, entendiéndose por tal aquélla que cuente con instalaciones y personal propios.

3.º Documentación de las referidas relaciones laborales en un contrato ajustado a derecho, uno de cuyos ejemplares haya sido registrado en la Oficina de Empleo que corresponda por razón del domicilio al trabajador.

Segundo.-Por el contrario, están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios efectuadas por Representantes de Comercio que actúen por cuenta y en interés de sus clientes, cuando no concurren los requisitos que con arreglo a derecho determinan la existencia de una relación laboral de carácter ordinario o especial.

Tercero.-Las cuestiones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no puede ser objeto de contestación con carácter vinculante por lo que deberá formularse dicha consulta sin tal carácter vinculante ante la Subdirección del Impuesto sobre la Renta y Patrimonio de este Centro directivo.

Madrid, 13 de junio de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**16729** *RESOLUCION de 16 de junio de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante formulada con fecha 26 de mayo de 1986, por la Unión de Agencias de Viajes, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 26 de mayo de 1986, por el que la Unión de Agencias de Viajes formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Entidad es una Asociación empresarial;

Resultando que se formula consulta sobre si las denominadas agencias de viajes minoristas actúan en nombre propio, o bien, en nombre y por cuenta de las agencias de viajes mayoristas cuando concurren las siguientes circunstancias:

Primero.-La agencia mayorista proyecta, organiza y realiza bajo su responsabilidad los paquetes turísticos que ofrece a la venta a través de agencias de viajes minoristas.

Segundo.-Las agencias de viajes minoristas a que se refiere el escrito de consulta no tienen acceso ni participación en la confección del paquete turístico, debiéndose adaptar a las condiciones generales de aquél en todo lo que hace referencia a los itinerarios, establecimientos hoteleros y de restauración, condiciones generales de venta, reservas, anulaciones y, en definitiva, la íntegra totalidad de las condiciones establecidas por la agencia mayorista en el «paquete turístico».

Tercero.-Las condiciones para efectuar reservas fijadas por la agencia mayorista definirán la extensión de las obligaciones y las responsabilidades de los operadores para con los clientes de forma que sean fácilmente entendidas por éstos.