

tes referentes al Impuesto citado 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 sujetos al Impuesto citado los derechos de reproducción de museos de titularidad pública;

Considerando que el artículo cuarto 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 en su número 1, apartado primero, que están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo sexto del mismo Reglamento a los efectos de dicho Impuesto se reputarán empresarios o profesionales las personas que realicen con habitualidad y por cuenta propia actividades empresariales o profesionales;

Considerando que el número 3, primera del citado artículo sexto del Reglamento del Impuesto preceptúa que se considerarán en todo caso empresarios o profesionales a quienes realicen una o varias prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo;

Considerando que el artículo 8, apartado noveno del mencionado Reglamento dispone que no están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por el Estado, las Entidades en que se organiza territorialmente y sus Organismos Autónomos, cuando se efectúen sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria, con las excepciones que en dicho precepto se indican, si bien quedarán sujetas al Impuesto, en todo caso, las operaciones realizadas por los referidos Entes cuando actúen por medio de Empresa privada o Empresa mixta o, en general, de Empresas mercantiles;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación de Gremios de Editores de España:

Está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido la concesión del derecho a reproducir obras de arte otorgada por los museos de titularidad pública o privada cuando no tenga el carácter de concesión administrativa.

No obstante, no estará sujeta a dicho Impuesto la concesión de los citados derechos cuando se efectúe directamente por el Estado, las Entidades en que se organiza territorialmente o sus Organismos autónomos y se realice sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

Madrid, 3 de septiembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**25132** *RESOLUCION de 3 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986, por el que la Federación Nacional de Empresas de Instrumentación Científica, Médica, Técnica y Dental (FENIN), 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 23 de junio de 1986 por el que la Federación Nacional de Empresas de Instrumentación Científica, Médica, Técnica y Dental (FENIN), formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Federación es una organización patronal;

Resultando que la consulta se refiere a la determinación del tipo impositivo aplicable a las entregas e importaciones de dientes y muelas artificiales aptas para ser instaladas en la boca del paciente mediante la incorporación a una prótesis dental;

Considerando que en virtud de lo establecido en el artículo 28 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), se aplicará el tipo tributario del 6 por 100 a las entregas o, en su caso, las importaciones del material sanitario definido en la legislación vigente;

Considerando que el artículo 57, número 1, apartado quinto del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), define el material sanitario como los artículos, aparatos e instrumental que, por su naturaleza y función se destinen a usos medicinales.

Tendrán esta consideración en todo caso los complementos y aparatos que, objetivamente considerados, sólo puedan destinarse a suplir las deficiencias físicas del hombre o de los animales,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Empresas de Instrumentación Científica, Médica, Técnica y Dental (FENIN).

El tipo tributario aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas e importaciones de dientes y muelas artificiales destinadas a ser instaladas en la boca del paciente, directamente o previa su incorporación a una prótesis dental, es el del 6 por 100.

Madrid, 3 de septiembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**25133** *RESOLUCION de 4 de septiembre 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 al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

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 en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida 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 el tipo impositivo aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido a las operaciones de desratización y desinfección;

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, de 31 de octubre), preceptúa que el Impuesto sobre el Valor Añadido se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 57, número 2 del citado Reglamento, se aplicará el tipo del 6 por 100 a los servicios de desratización de alcantarillados,

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:

El tipo impositivo aplicable con carácter general en el Impuesto sobre el Valor Añadido a los servicios de desinfección y desratización es el del 12 por 100.

No obstante, se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a los servicios de desratización de alcantarillados.

Madrid, 4 de septiembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**25134** *RESOLUCION de 4 de septiembre 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 al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

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 en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida 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 determinados empresarios venden al por menor productos adquiridos a terceros en el régimen especial del Recargo de equivalencia y, simultáneamente, otros productos elaborados por ellos mismos en el régimen general;

Resultando que se formula consulta sobre la obligación de documentar dichas operaciones mediante factura o documento equivalente y, en particular, sobre la procedencia de expedir facturas por los envíos de productos desde la fábrica propia a los almacenes abiertos al público pertenecientes a la misma Empresa;

Considerando que el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30), establece en su artículo primero que los empresarios o profesionales están obligados a

expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que el deber de expedir y entregar factura es siempre exigible cuando los destinatarios tengan la condición de empresarios o profesionales y actúen en su condición de tales;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo cuarto de dicho Real Decreto y en el artículo 152, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, de 31 de octubre), tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales que actúen en el desarrollo de su actividad específica, serán de aplicación las siguientes reglas:

a) En las ventas al detall sometidas al régimen especial del Recargo de equivalencia no será obligatoria la expedición de facturas ni de otros documentos sustitutivos.

b) Las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets expedidos por máquinas registradoras en las ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.

Se consideran, a estos efectos, ventas al por menor, las entregas de bienes muebles o semovientes cuando el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional sino como consumidor final;

Considerando que, de acuerdo con la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido no están sujetos al Impuesto citado los envíos de productos elaborados desde la fábrica al despacho de venta al público y, en consecuencia, no resulta procedente documentar mediante facturas las indicadas operaciones.

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:

Primero.-Los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas.

El indicado deber será siempre exigible cuando los destinatarios de las operaciones gravadas tengan la condición de empresarios o profesionales y actúen en su condición de tales.

Segundo.-Tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o no actúen en su condición de tales se aplicarán las siguientes reglas especiales:

1.ª No será obligatoria la expedición de facturas ni de otros documentos sustitutivos en las ventas al detall sometidas al régimen especial del Recargo de equivalencia.

2.ª Las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets expedidos por máquinas registradoras en las demás ventas al por menor, incluso si se realizan por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.

Tercero.-No están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los envíos de productos elaborados por el sujeto pasivo desde su fábrica a los puntos de venta al público.

No resulta procedente documentar mediante facturas las indicadas operaciones.

Madrid, 4 de septiembre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanova.

**25135** *RESOLUCION de 4 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de mayo de 1986, por el que la Confederación Española de Cajas de Ahorros 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 20 de mayo de 1986 por el que la Confederación Española de Cajas de Ahorros formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que dicha Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes referentes a dicho tributo en virtud de lo preceptuado en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que diversas Cajas de Ahorros realizan una modalidad de imposición a plazo fijo que tiene una retribución combinada, en efectivo y en especie, siendo la retribución en especie por anticipado en el momento de formalizar la imposición y la retribución en efectivo con abono periódico;

Resultando que en relación con dichas operaciones se suscitan las siguientes dudas interpretativas:

Primero.-Sujeción al Impuesto de la entrega de bienes en especie para pago de intereses realizada por las Cajas de Ahorros.

Segundo.-Si la realización de dichas operaciones constituye una actividad empresarial diferenciada de las de carácter financiero realizadas por dichas Entidades.

Tercero.-Si el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por la adquisición de bienes entregados es deducible y, en su caso, incidencia de la regla de prorrata.

Cuarto.-Determinación de la base imponible de dichas operaciones y de la cuota a repercutir al impositor por este concepto.

Quinto.-Diferencias entre las entregas de dinero y las entregas en especie a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3, número 1, párrafo primero, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» número 190, 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;

Considerando que el artículo 18, número 1 de la citada Ley establece en su párrafo primero que en las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible la que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes;

Considerando que las transmisiones de bienes distintos del dinero efectuados por las Cajas de Ahorros a los impositores en retribución parcial de sus imposiciones a plazo fijo tiene la consideración de entregas de bienes efectuadas a título oneroso en el desarrollo de la actividad empresarial de las Cajas de Ahorros y, en consecuencia, están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que si bien el artículo 10, apartado tercero, párrafo segundo 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 a efectos de lo dispuesto en dicho Reglamento se considerarán sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional aquéllos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos y que, se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, con arreglo a lo dispuesto en el Decreto 2518/1974, de 9 de agosto, y demás disposiciones complementarias, el mismo precepto reglamentario aclara que no se reputará a estos efectos distinta la actividad accesoria a otra principal que contribuya a su realización, cuando el volumen de operaciones realizado el año precedente en dicho sector de actividad no excediera del 5 por 100 de la principal.

Por consiguiente, la actividad de entregas de bienes en especie realizada por las Cajas de Ahorros no se reputará distinta de la actividad financiera principal llevada a cabo por dichas Cajas cuando el volumen de operaciones realizado el año precedente en dicho sector de actividad no excediera del 5 por 100 del de la principal financiera durante el mismo año;

Considerando que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 59 del Reglamento citado las Cajas de Ahorros podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español y las islas Baleares las que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de los bienes adquiridos para ser entregados a los impositores en retribución de las imposiciones a plazo fijo por ellos efectuadas, siempre que concurren los demás requisitos y con arreglo al procedimiento previsto en el título IV del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que en el caso de que la actividad de entregas de bienes a los impositores no constituya una actividad separada de la actividad financiera llevada a cabo por las Cajas de Ahorros, y, aún no concurrendo dicha circunstancia, cuando así se autorice por la Administración, procederá aplicarse un régimen de deducción común a las actividades financiera y a la accesoria de entregas de bienes a impositores, y será de aplicación la regla de prorrata según lo dispuesto en los artículos 68 y siguientes del Reglamento del Impuesto, para efectuar las deducciones del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes;

Considerando que el artículo 25 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que los empresarios y profesionales deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto devengado sobre aquél para quien se realice la operación gravada.

En consecuencia la cuota impositiva a repercutir a los impositores adquirentes de bienes en especie será la resultante de aplicar a la base imponible de la operación gravada el tipo tributario correspondiente;

Considerando que el artículo 8, apartado segundo del Reglamento del Impuesto establece que no están sujetas al mismo las entregas de dinero a título de contraprestación o pago, sin que