

En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación, entre otros, los siguiente conceptos:

Primero.-Las primas por prestaciones anticipadas, intereses en los pagos aplazados y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio derivado tanto de la prestación principal como de las accesorias.

Segundo.-Los intereses devengados como consecuencia del retraso en el pago del precio;

Considerando que el número 3, apartado 3.º, del citado precepto prescribe que no se incluirán en la base imponible las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo, que figuren contabilizadas por quien entregue los bienes o preste los servicios en las correspondientes cuentas específicas.

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

La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en los servicios prestados por los Agentes de Aduanas estará constituida por el importe total de la contraprestación de los referidos servicios, incluyendo los intereses devengados, tanto como consecuencia del retraso en el pago del precio, como del anticipo de fondos para hacer frente al pago de suplidos o cualesquiera otros gastos efectuados en interés del cliente.

Madrid, 30 de octubre de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

30460 *RESOLUCION de 30 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada con fecha 30 de junio de 1986, por la Asociación de Empresarios de la Madera de Granada, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito por el que la Asociación de Empresarios de la Madera de Granada formula consulta en relación con la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la citada Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en virtud de lo dispuesto en la citada Ley;

Resultando que son objeto de consulta las siguientes cuestiones referentes al Impuesto sobre el Valor Añadido:

Primero.-Obligatoriedad del régimen especial del recargo de equivalencia en los supuestos de que el comerciante inicie su actividad con posterioridad al día 31 de diciembre de 1985, y se acoja al procedimiento de deducciones anteriores al comienzo de la actividad.

Segundo.-Deducibilidad por parte de las Empresas fabricantes de muebles de las cuotas soportadas en la adquisición de catálogos, según el valor unitario de los mismos sea superior o inferior a 10.000 pesetas. Sujeción al Impuesto de la entrega de catálogos a clientes y distribuidores, cuando dicha entrega se efectúe gratuitamente.

Tercero.-Determinar si forman parte de la contraprestación y, por lo tanto, de la base imponible de la operación efectuada los gastos bancarios ocasionados por el impago de un efecto descontado que se repercuten al cliente que los haya originado, así como los intereses que igualmente se le repercutan como consecuencia de haberlos soportado anteriormente el sujeto pasivo al haberse cargado el efecto impagado en una cuenta de crédito o como consecuencia de la diferencia de fechas entre el día de la devolución del efecto y la fecha en que se cargue el efecto devuelto en la cuenta;

Considerando que de conformidad con lo previsto en el artículo 92, número 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), el régimen especial del recargo de equivalencia del comercio minorista es un régimen obligatorio cuando se den las condiciones y requisitos establecidos en los artículos 134 a 137 y 142 y siguientes del propio Reglamento;

Considerando que de acuerdo con lo preceptuado en el número 2 del artículo 134 del citado Reglamento el régimen especial del recargo de equivalencia sólo es aplicable a los comerciantes minoristas;

Considerando que según el artículo 135 del Reglamento del Impuesto se reputan como comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurren los siguientes requisitos:

Primero.-Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de

fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

Segundo.-Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes no transformados a la Seguridad Social o a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales efectuadas durante el año precedente hubiese excedido del 80 por 100 del total de las realizadas;

Considerando que de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional de la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de Reforma Parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas («Boletín Oficial del Estado» de 30 de diciembre), los sujetos pasivos que se hayan beneficiado del régimen de deducciones anteriores al comienzo de las actividades empresariales o profesionales no podrán acogerse, entre otros, al régimen especial del recargo de equivalencia durante un plazo de tres años a partir del inicio de sus actividades empresariales o profesionales;

Considerando que el artículo 8, apartado 5.º del Reglamento del Impuesto dispone que no están sujetas al mismo las entregas, sin contraprestación, de impresos u objetos de carácter publicitario en los que se consigne de forma indeleble la identificación del transmitente. No obstante, quedarán sujetas al Impuesto las entregas de objetos publicitarios distintos de los simples impresos, cuando el coste total de los suministros a un mismo destinatario durante el año natural exceda de 10.000 pesetas;

Considerando que, según lo dispuesto en el artículo 62, número 1, apartado 5.º, del citado Reglamento, no pueden ser objeto de deducción las cuotas soportadas como consecuencia de adquisiciones de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados, o a terceras personas, no teniendo tal consideración los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 8, apartado 5.º, del texto reglamentario;

Considerando que el artículo 29, número 3, apartado 1.º, del citado Reglamento establece que no se incluirán en la base imponible de las operaciones gravadas las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones que por su naturaleza y función no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de los servicios sujetas al Impuesto, distintas de las contempladas en el número anterior del propio artículo, en el que se comprenden, entre otros conceptos integrados en la base imponible, los intereses por pagos aplazados o los devengados como consecuencia de retrasos en el pago del precio.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Empresarios de la Madera de Granada:

Primero.-El régimen especial del recargo de equivalencia solamente es aplicable a aquellos sujetos pasivos, personas físicas, que tengan la consideración, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, de comerciantes minoristas.

Esta consideración, de acuerdo con el requisito 2.º contenido en el artículo 135 del Reglamento del Impuesto no se puede atribuir durante el primer año del ejercicio de la actividad empresarial a aquellos sujetos pasivos que comiencen en ese mismo año el ejercicio de las actividades empresariales mencionadas.

En consecuencia, el régimen especial del recargo de equivalencia no será aplicable durante el primer ejercicio en el que el comerciante comience sus actividades, siendo de aplicación obligatoria durante el segundo ejercicio y sucesivos si se cumplen los requisitos necesarios establecidos reglamentariamente, salvo el supuesto de que dicho comerciante se hubiese acogido al régimen de deducciones anteriores al ejercicio de las actividades empresariales o profesionales, regulado en los artículos 77 y siguientes del Reglamento del Impuesto, en cuyo caso el régimen especial será de aplicación obligatoria durante el ejercicio siguiente y sucesivos a aquel en que se cumpla el plazo de tres años, contados a partir del inicio de la actividad empresarial.

Segundo.-Son deducibles las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de catálogos por parte de la Empresa fabricante de muebles, cualquiera que sea su valor y el carácter gratuito o no de la posterior entrega.

La entrega gratuita de tales catálogos, siempre que en los mismos se consigne de forma indeleble la identificación del transmitente, no está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, con independencia de que la entrega se efectúe a clientes o distribuidores y de que el coste de los catálogos suministrados a una misma persona exceda o no de 10.000 pesetas, puesto que el límite cuantitativo establecido al efecto en las normas reguladoras del Impuesto se refiere únicamente a las entregas de otros objetos publicitarios distintos de los referidos catálogos o de otros impresos.

Tercero.-No integrará la base imponible de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto el importe de los gastos de devolución o renegociación de efectos no atendidos por los destinatarios de dichas operaciones.

No obstante integrará la base imponible de las mencionadas operaciones el importe de los gastos de devolución o renegociación

de dichos efectos en la parte que corresponda a intereses devengados como consecuencia del retraso en el pago del precio que pudieran repercutirse al cliente englobados o no con dichos gastos.

Madrid, 30 de octubre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

30461 *RESOLUCION de 31 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 3 de abril de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Lérida formula consulta vinculante en relación con el 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 3 de abril de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Lérida formula consulta en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial 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, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que se formula consulta acerca de la sujeción al Impuesto de los servicios prestados a Empresas por los denominados agentes comerciales, o representantes de comercio, por las cuales dichos agentes realizan servicios de mediación cuyas características fundamentales son las siguientes:

Actúan en nombre y por cuenta del comitente, formalizándose las ventas directamente entre el comitente y el cliente, según pedido cursado por el comisionista (agente o representante de comercio).

Los comisionistas no están sujetos a ningún itinerario fijado, horario ni período de tiempo en el que desempeñar sus cometidos.

La contraprestación consiste en comisiones fijas, a razón de un tanto por ciento sobre ventas y por la realización de las operaciones de mediación, asumiendo el agente o representante sus propios gastos.

El comisionista no actúa en exclusividad con la Empresa comitente, pudiendo intervenir en operaciones de mediación para otras Empresas, simultaneándolas en un mismo desplazamiento;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), 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;

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 la determinación de si, en cada supuesto concreto, los servicios prestados por los representantes o agentes se realizan mediante una relación laboral de carácter ordinario o especial debe efectuarse de acuerdo con las normas laborales que regulan dicha relación, cuya interpretación autorizada no está atribuida a este Centro directivo sino al Organismo competente del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, de acuerdo con las disposiciones vigentes;

Considerando que, en virtud de lo prescrito en el artículo 25 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria («Boletín Oficial del Estado» del 31), la calificación de la naturaleza laboral o no de las relaciones existentes entre los representantes y agentes y las personas en nombre de las cuales actúen debe efectuarse atendiendo a la verdadera naturaleza jurídica de las mismas cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados;

Considerando que el Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto («Boletín Oficial del Estado» del 15), 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, en virtud de lo dispuesto en el artículo 1.º, dos, letra b) de dicho Real Decreto, quedan excluidos de su ámbito de aplicación quienes se dediquen 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 aquella que cuenta con instalaciones y personal propios;

Considerando que, además de los requisitos exigidos en el referido artículo 1.º 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, obligatoriamente 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, dos 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.

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

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.

Segundo.—La calificación de la naturaleza laboral de las operaciones realizadas por los agentes o representantes deberá efectuarse exclusivamente de acuerdo con las disposiciones laborales.

Tercero.—Se considerará relación laboral de carácter especial la regulada en el Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto, cuando reúna los requisitos y características que se establecen en el mismo y, en todo caso, 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 como tal aquella que cuente con instalaciones y personal propio.

Cuarto.—La existencia de una relación laboral podrá probarse por cualquiera de los medios admisibles en derecho, y en especial mediante los documentos en que se formalicen los correspondientes contratos, uno de cuyos ejemplares deberá registrarse en la oficina de empleo que corresponda por razón del domicilio del trabajador.

Quinto.—Las consultas relativas al carácter laboral de los servicios prestados por los representantes o agentes en los supuestos concretos a que se refiere el escrito de la Entidad consultante deberán formularse ante el Organismo competente del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Sexto.—Por el contrario, están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios efectuadas por representantes o agentes 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.

Madrid, 31 de octubre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

30462 *RESOLUCION de 31 de octubre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 26 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 26 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 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 determinadas Cooperativas o Empresas franquiciadoras solicitan de sus proveedores que los productos por ellas adquiridos sean puestos a su disposición en los locales de los