

destinatario de las operaciones realizadas o el momento fijado para el pago de la contraprestación de las mismas.

Madrid, 23 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26652** *RESOLUCION de 25 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de consulta formulado con fecha 12 de mayo de 1986, por el que la Federación Nacional de Empresas de Instrumentación Científica, Médica, Técnica y Dental (FENIN), formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, («Boletín Oficial del Estado» del 28), en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 12 de mayo de 1986, por el que la Federación Nacional de Empresas de Instrumentación Científica, Médica, Técnica y Dental (FENIN), formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Federación es una organización patronal;

Resultando que se solicita aclaración sobre el alcance de la exención correspondiente a la importación de muestras gratuitas y objetos publicitarios;

Considerando que las exenciones correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido en las importaciones de bienes para fines de prospección comercial están reguladas en el artículo 39 del Reglamento de dicho Impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, («Boletín Oficial del Estado» del 31), según el cual se declaran exentas las importaciones de los siguientes bienes:

1. Las muestras de mercancías sin valor comercial estimable, definidas en el artículo 8, apartado tercero, de dicho Reglamento.

Para determinar la ausencia de valor comercial estimable se aplicarán las reglas de los Convenios Internacionales sobre muestras de mercancías, aceptados por España y las normas dictadas para su desarrollo.

2. Los impresos de carácter publicitario, tales como catálogos, listas de precios o informaciones sobre el modo de empleo, relativos a mercancías destinadas a la venta o alquiler, o bien a prestaciones de servicios ofrecidos en actividades de transporte, de seguro mercantil o bancarias remitidos por Empresas estatales establecidas fuera del territorio peninsular español o islas Baleares.

Para la aplicación de esta exención se requerirá que:

Primero.—Los impresos lleven de forma clara el nombre de la Empresa que produce, vende o alquila las mercancías o que ofrece los servicios de referencia.

Segundo.—Los envíos para cada destinatario comprenden un solo ejemplar de cada documento, o en el caso de comprender varios, que el peso total de la expedición no exceda de un kilogramo.

Tercero.—Los objetos de carácter publicitario sin valor comercial estimable, remitidos gratuitamente a los clientes por sus proveedores establecidos en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero.

Estos objetos deberán llevar de forma clara e indeleble el nombre del proveedor y presentar un aspecto externo que sólo permita su utilización en los fines de publicidad;

Considerando que, de conformidad con el artículo 8, apartado tercero del citado Reglamento, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se definen como muestras los artículos representativos de una determinada clase de mercancías que, por su modo de presentación o cantidad, no puedan ser destinadas a la venta y sólo puedan utilizarse para los fines de prospección o promoción de las actividades empresariales o profesionales;

Considerando que la cuestión relativa a la ausencia de valor comercial estimable de las muestras está contemplada en la Recomendación del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, de 30 de noviembre de 1956, que inspira la Circular de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales número 539, de 30 de abril de 1966.

En dichas normas se enumeran las muestras que, en todo caso, carecen de valor comercial estimable, entre las que se citan los géneros no consumibles (cuya demostración se efectúa por la simple presentación: Encendedores, bolígrafos, etc.), cuyo valor no exceda de un dólar y sólo exista entre ellas un sólo ejemplar de cada clase y calidad, y los géneros consumibles (cuya demostración

implica su destrucción por degustación, pruebas, análisis, etc.: Bebidas, perfumes, productos químicos, etc.), cuyo valor unitario no exceda de un dólar aunque existan varios ejemplares de la misma clase o calidad, siempre que la cantidad y modo de presentación de estas muestras excluyan totalmente la posibilidad de comerciar con ellas;

Considerando que, en cuanto a los objetos publicitarios, el aludido precepto reglamentario condiciona la exención de las importaciones a que dichos objetos carezcan de valor comercial estimable, se remitan gratuitamente por los proveedores a sus clientes, lleven consignado de forma indeleble el nombre del proveedor y presenten un aspecto externo que sólo permita su utilización en los fines de publicidad.

En cuanto a la ausencia de valor comercial estimable de los objetos publicitarios, al no existir referencia reglamentaria alguna ni norma específica que contemple esa cuestión, deberán aplicarse los mismos criterios establecidos en relación a las muestras, según los cuales la ausencia de valor comercial estimables de los objetos publicitarios vendrá determinada por el valor unitario de los mismos (inferior al contravalor en pesetas de un dólar USA), y por la circunstancia de que la cantidad total y la forma de presentación de los mismos excluyan toda posibilidad de su comercialización.

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

Primero.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las importaciones de muestra sin valor comercial estimable.

Se entenderá que las muestras carecen de valor comercial estimable en los siguientes casos:

a) Muestras de géneros no consumibles:

Cuando el valor unitario no exceda del contravalor en pesetas de un dólar USA en la fecha de su importación y sólo exista un ejemplar representativo de cada clase y calidad de mercancía.

b) Muestras de géneros consumibles:

Cuando el valor unitario no exceda del contravalor en pesetas de un dólar USA en la fecha de su presentación y la cantidad total y modo de presentación de las muestras excluyan toda posibilidad de comerciar con ellas.

Segundo.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las importaciones de objetos publicitarios cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que los objetos publicitarios presentados a despacho carezcan de valor comercial estimable.

Se entenderá que dichos objetos carecen de valor comercial estimable cuando el valor unitario sea inferior al contravalor en pesetas de un dólar USA en el momento de la importación y la cantidad total y la forma de presentación de los mismos excluyan toda posibilidad para su comercialización.

b) Que se remitan gratuitamente por los proveedores establecidos en Canarias, Ceuta, Melilla o el extranjero a sus clientes establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

c) Que en dichos objetos se consigne de forma clara e indeleble el nombre del proveedor.

Tercero.—Las importaciones de muestras o de objetos publicitarios respecto de las que no concurren las condiciones descritas en los números primero y segundo anteriores, estarán sujetas y no exentas del Impuesto y quedarán gravadas con el tipo impositivo que corresponda a la naturaleza de las mencionadas muestras y objetos publicitarios.

Madrid, 25 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26653** *RESOLUCION de 25 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 28 de enero de 1986, por el que la Asociación de Industrias Auxiliares de la Textil formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 28 de enero de 1986, por el que la Asociación de Industrias Auxiliares de la Textil 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 relación a dicho tributo al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que las Empresas integrantes de dicha Asociación efectúan operaciones de tinte, acabado y estampación sobre hilo o tejidos propiedad de terceros, siguiendo instrucciones del dueño de los géneros;

Resultando que se consulta si en las ejecuciones de obra que efectúan las Empresas de tinte, acabado y estampación textil sobre géneros ajenos pueden considerarse como materiales aportados por el empresario, la energía utilizada y los de embalajes, etiquetado, soportes, a efectos de la calificación de las referidas operaciones como entregas de bienes en los términos previstos por el artículo 9, número 2, apartado cuarto del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 1.544 del Código Civil establece que en el arrendamiento de obras o servicios una de las partes se obliga a ejecutar una obra o a prestar un servicio por precio cierto;

Considerando que, aunque la distinción entre los contratos de arrendamiento de obras y arrendamientos de servicios no es nítida, la doctrina más autorizada entiende que la diferencia estriba en que en el arrendamiento de servicios el objeto del contrato es la prestación del trabajo en sí mismo y no el resultado que produce, mientras que el objeto del contrato de ejecución de obras es el resultado, sin consideración al trabajo que la crea;

Considerando que, según ha manifestado el Tribunal Supremo, entre otras en la Sentencia de 18 de enero de 1941, el contrato de arrendamiento de servicios es un molde amplísimo que cubre la promesa de realización de determinados servicios por una de las partes y la estipulación de una remuneración que puede ser fijada por periodos de tiempo o por unidades de obra realizados (piezas, medidas o actuaciones similares) por la otra;

Considerando que, en consecuencia las operaciones de tinte, acabado y estampación textil pueden efectuarse, según los casos, como consecuencia de contratos de ejecución de obras o de prestaciones de servicios;

Considerando que al artículo noveno, número 2, apartado cuarto, párrafo primero del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28), establece que tienen la consideración de entrega de bienes las ejecuciones de obra en las que el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por 100 de la base imponible;

Considerando que, a tales efectos, deben considerarse aportados por el empresario los objetos corporales o sus elementos componentes que se integran materialmente en los bienes a los cuales afectan las ejecuciones de obra;

Considerando que, en consecuencia, las energías utilizadas, embalajes, etiquetas y soportes empleados para la realización de ejecuciones de obras de tinte, acabado y estampación textil no tienen la naturaleza de materiales aportados por el empresario a tales efectos;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Industrias Auxiliares de la Textil.

A los efectos de la calificación como entregas de bienes de las ejecuciones de obras relativas a las operaciones de tinte, acabado y estampación textil, no tendrían la consideración de materiales aportados por el empresario, las energías utilizadas, ni los embalajes, etiquetas o soportes suministrados por el empresario.

Madrid, 25 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26654** RESOLUCION de 25 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de consulta formulado con fecha 9 de abril de 1986, por la Asociación de Comercio de Platería, Joyería, Relojería y Bisutería de la provincia de Pontevedra, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, («Boletín Oficial del Estado» del 28).

Visto el escrito de fecha 9 de abril de 1986, por el que la Asociación de Comercio de Platería, Joyería, Relojería y Bisutería de la provincia de Pontevedra formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Asociación es una organización patronal;

Resultando que entre los miembros de dicha Asociación existen empresarios individuales matriculados en el epígrafe 646.71 de Licencia Fiscal, «venta menor de joyería, relojería, artículos de regalo, etc.», sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia por las adquisiciones de productos que no están gravados con el tipo incrementado;

Resultando que dichos empresarios efectúan ventas de productos de su comercio a viajeros residentes en el extranjero;

Resultando que se consulta si los comerciantes minoristas citados están obligados a devolver a los viajeros el Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido en las operaciones sometidas al régimen especial del recargo de equivalencia y, en su caso, el procedimiento que debe seguirse para obtener de la Hacienda Pública la devolución de las cuotas que gravaron las entregas de bienes a los citados viajeros;

Considerando que el artículo 142, número 1 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 del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el número 2 siguiente;

Considerando que el número 3 del mencionado precepto reglamentario, dispone que en el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia realice otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio al por menor sometida a dicho régimen especial tendrán, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica, a efectos del régimen de deducciones, obligaciones formales, registrales, contables y demás peculiaridades establecidas en relación a este régimen, cualesquiera que sean los porcentajes de deducción aplicables en los demás sectores;

Considerando que en consecuencia, la actividad del sujeto pasivo sometida al recargo de equivalencia deberá ajustarse a las normas legales y reglamentarias previstas para dicho régimen, con independencia de las que resulten aplicables a las demás actividades del sujeto pasivo;

Considerando que las devoluciones en las exportaciones en régimen de viajeros están reguladas en el artículo 86 del citado Reglamento, en el que se describe el procedimiento a seguir para practicar las citadas devoluciones, quedando exceptuadas de dicho procedimiento las operaciones realizadas por los sujetos pasivos en cuanto a sus actividades sometidas al régimen del recargo de equivalencia;

Considerando que, en consecuencia, los comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia no están obligados a efectuar la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido que hubiesen repercutido a los viajeros por las ventas de bienes muebles corporales que efectúen dentro del ámbito de dicho régimen especial;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Comercio de Platería, Joyería, Relojería y Bisutería de la provincia de Pontevedra:

Primero.—Los comerciantes minoristas que sean personas físicas y realicen operaciones de comercio al por menor de artículos de platería, relojería y bisutería sometidas al régimen especial del recargo de equivalencia, quedarán sometidos a dicho régimen especial en relación a las operaciones de comercio al por menor no excluidas del ámbito de aplicación del mismo, con arreglo a lo dispuesto en el título V del Reglamento del Impuesto.

En el supuesto de que los sujetos pasivos a quienes fuese de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia realicen otras operaciones empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, el de comercio minorista sometido a dicho régimen especial tendrá en todo caso la consideración de sector diferenciado de la actividad económica.

Segundo.—Los sujetos pasivos sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia, no están obligados a devolver a los adquirentes de los bienes que comercialicen el Impuesto sobre el Valor Añadido que hubiesen repercutido a los viajeros por las ventas de bienes muebles corporales que efectúen dentro del ámbito de dicho régimen especial, ni podrán reclamar a la Hacienda Pública la devolución de dichas cuotas.

Madrid, 25 de septiembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**26655** RESOLUCION de 29 de septiembre de 1986, de la Dirección General de Comercio Exterior, por la que se reconocen los beneficios arancelarios establecidos por el Real Decreto 2586/1985, de 18 de diciembre, modificado por el Real Decreto 932/1986, de 9 de mayo, a las Empresas que se citan.

El Real Decreto 2586/1985, de 18 de diciembre, modificado por Real Decreto 932/1986, de 9 de mayo, establece un régimen de