

terceros, a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

2.º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes 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 el artículo 142, número 1, del citado Reglamento, 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 de dicho artículo;

Considerando que el número 2 del artículo 142 del Reglamento, establece que en ningún caso será de aplicación este régimen especial en relación con aquellos artículos o productos a cuyas entregas o importaciones les resulte aplicable el tipo impositivo incrementado del 33 por 100;

Considerando que de acuerdo con lo establecido en la Ley 30/1985, de 2 de agosto, y en su Reglamento, el régimen especial del recargo de equivalencia no es renunciable;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 142, número 3, del Reglamento del Impuesto, en el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación el régimen del recargo de equivalencia realice otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio minorista sometida a este régimen especial tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de su actividad económica;

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

Primero.-El régimen especial del recargo de equivalencia, aplicable a los comerciantes minoristas que, siendo personas físicas, comercialicen al por menor productos de cualquier naturaleza, no exceptuados reglamentariamente, no es renunciable.

Los sujetos pasivos sometidos a dicho régimen especial, en virtud de lo establecido en las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido, no podrán optar por el régimen ordinario de aplicación del Impuesto en relación a las operaciones que, con arreglo a las normas reguladoras del Impuesto, deban tributar en dicho régimen especial.

Segundo.-En el supuesto de que los comerciantes minoristas sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia comercializasen al por menor artículos a cuyas entregas o importaciones les sea de aplicación el tipo impositivo del 33 por 100, quedarán sometidos al régimen ordinario del Impuesto por las actividades no sometidas al régimen especial del recargo de equivalencia. En este caso, la actividad de comercio minorista sometida al régimen especial citado tendrá la consideración de sector diferenciado de la actividad económica.

Madrid, 23 de abril de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11318** *RESOLUCION de 23 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME), al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 27 de febrero, por el que la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME) formula consulta relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, de conformidad con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la Entidad consultante es una Organización Patronal;

Resultando que el objeto de la consulta es la determinación del Libro-Registro de facturas recibidas que obligatoriamente debe llevar el empresario, si éste ejerce una actividad que tribute por el régimen general o el régimen simplificado, y otra sometida al régimen especial del recargo de equivalencia;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 100 y 152 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, los sujetos pasivos que realicen simultáneamente actividades sometidas al régimen simplificado y al régimen de recargo de equivalencia deberán llevar el libro-registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas que correspondan a cada sector de actividad diferenciado;

Considerando que el artículo 164 del citado Reglamento establece que los sujetos pasivos deben llevar los libros-registro de facturas emitidas, facturas recibidas y, en su caso, de bienes de inversión si, junto con la actividad sometida al régimen de recargo de equivalencia, realizan otras actividades sometidas al régimen general del Impuesto;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Unión de Organizaciones de Pequeña y Mediana Empresa, Artesanos y Empresarios Autónomos de España (UNIPYME):

Primero.-Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen actividades sometidas al régimen especial del recargo de equivalencia y al régimen simplificado deberán llevar un libro-registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas referentes a adquisiciones o los documentos de importación correspondientes a cada sector diferenciado de actividad.

Segundo.-Los empresarios, sujetos pasivos del Impuesto, sometidos al régimen especial de recargo de equivalencia que realicen otras actividades que tributen por el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso si dicha actividad es la de alquiler de local de negocios, deberán llevar en debida forma los siguientes libros-registro:

- Libro-registro de facturas emitidas.
- Libro-registro de facturas recibidas.

Los sujetos pasivos a los cuales sea de aplicación la regla de prorrata deberán llevar además un libro-registro de bienes de inversión.

En el libro-registro de facturas recibidas deberán anotar, con la debida separación, las facturas correspondientes a cada sector de actividad diferenciado, incluidas las facturas correspondientes al régimen especial de recargo de equivalencia.

Madrid, 23 de abril de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11319** *RESOLUCION de 23 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 16 de marzo de 1986, por el que la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de la Provincia de Granada 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 16 de marzo de 1986, por el que la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de la Provincia de Granada formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una Cámara Oficial;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4, número 1, apartado primero, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo sexto, número 3, del mismo Reglamento, se considerarán, en todo caso, empresarios sujetos pasivos de dicho Impuesto los arrendadores de bienes;

Considerando que el artículo 25 del Reglamento del Impuesto establece que los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarla;

Considerando que, por otra parte, 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 tercero, 2, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, a la vista de los preceptos anteriormente mencionados, la Fundación Benéfico-Doctore a que se refiere el escrito de consulta, al ser arrendadora de locales de negocio es sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que la falta de pago por parte del arrendatario no exime del deber del sujeto pasivo arrendador de presentar las correspondientes declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido;

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

Están sujetos al pago del Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentos del mismo los arrendadores de locales de negocio, cual-

quiera que sea la naturaleza de la persona o Entidad que preste dichos servicios, incluso en el caso de que se trate de una Fundación Benéfico-Doctore.

Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre el arrendatario para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo.

El arrendador estará obligado a efectuar la liquidación y el pago del impuesto incluso en los casos en que el arrendatario demore o no efectúe el pago de la contraprestación de los servicios prestados.

Madrid, 23 de abril de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.

**11320** *RESOLUCION de 23 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada por la Asociación Centro de Empresarios de la Madera (ACEMA), de acuerdo con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 14 de marzo de 1986 por el que la Asociación Centro de Empresarios de la Madera (ACEMA), formula consulta relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, de conformidad con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986;

Resultando que la citada Asociación es una Organización patronal;

Resultando que determinados comerciantes, personas físicas, comercializan al por menor marcos en el mismo estado en que fueron adquiridos y molduras que, a petición de los clientes, se cortan y se ensamblan para formar un cuadro;

Resultando que se formula consulta sobre si debe considerarse operación de transformación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, la actividad de corte de molduras y el posterior ensamblaje o montaje para constituir un marco o cuadro;

Resultando que se solicita aclaración sobre el régimen de determinación de bases o cuotas aplicable a los sujetos pasivos que realicen dichas operaciones, considerando que son personas físicas y están dadas de alta en Licencia Fiscal como comerciantes minoristas de marcos y molduras;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, los regímenes especiales del comercio minorista son el régimen de determinación proporcional de las bases imponibles y el régimen de recargo de equivalencia, siendo aplicables a los comerciantes minoristas definidos en el artículo 135 del citado Reglamento;

Considerando que el artículo 135 del Reglamento del Impuesto, establece que se consideran comerciantes minoristas, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos en quienes concurran 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.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad por sí mismos o por medio de terceros a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

Segundo.-Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes 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 el artículo 142, número 1, del Reglamento del Impuesto, 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 expresamente en el número 2 del citado artículo;

Considerando que el artículo 142, número 3, del Reglamento del Impuesto dispone que, en el caso de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación el régimen de recargo de equivalencia realice otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio minorista sometida a dicho régimen especial tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica, a efectos del régimen de deducciones, obligaciones formales, registrales y contables y demás peculiaridades establecidas en relación a este régimen;

Considerando que el artículo 97 del citado Reglamento enumera los sectores de actividad a los cuales les podrá ser de aplicación el régimen especial simplificado, sin que se encuentre

entre los mismos la actividad de elaboración de marcos o cuadros mediante el corte de molduras y su posterior ensamblaje o montaje, a que se refiere el escrito de consulta.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Centro de Empresarios de la Madera (ACEMA):

Primero.-Se considera actividad de transformación el corte de las molduras y el posterior ensamblaje o montaje para constituir un marco o cuadro.

En consecuencia, quienes realicen dicha actividad no tendrán la consideración de comerciantes minoristas a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de la actividad de comercialización de marcos cuando se vendan en el mismo estado en que se han adquirido.

Segundo.-Las operaciones relativas al corte de molduras y el posterior ensamblaje o montaje para constituir un marco o cuadro deberán tributar por el régimen general del Impuesto, al no serles de aplicación ni los regímenes del comercio minorista ni el régimen especial simplificado.

Tercero.-Será de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia, siempre que se cumplan los demás requisitos establecidos en el artículo 135 del Reglamento del Impuesto, a las operaciones de comercialización al por menor de marcos que sean vendidos por el comerciante minorista, persona física, en el mismo estado en que hubiesen adquirido, constituyendo un sector diferenciado de la actividad económica del sujeto pasivo.

Madrid, 23 de abril de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.

**11321** *RESOLUCION de 24 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 21 de marzo de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Barcelona 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 21 de marzo de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Barcelona formula consulta vinculante en relación a 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 si la posibilidad, prevista en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, de omitir en las facturas correspondientes a ventas al por menor la consignación expresa de la cuota repercutida y del tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido» a continuación del precio, se extiende a los supuestos en que el destinatario de dichas operaciones tenga la condición de empresario o profesional;

Considerando que el artículo 2.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 y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad;

Considerando que el artículo cuatro, número 2, del Real Decreto citado permite que en las operaciones de venta al por menor a que alude el número 1 del mismo artículo y en las que así lo autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria 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 artículo 4.º citado dispone en su letra e) 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;

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

Los empresarios o profesionales deberán consignar la cuota repercutida separadamente de la base del Impuesto sobre el el Valor Añadido en todas las operaciones, incluidas las ventas efectuadas desde establecimientos dedicados al comercio al por menor, efectuadas para otros empresarios o profesionales que actúen en su condición de tales.

En ningún caso podrá entenderse cumplido dicho requisito por el hecho de haber hecho constar en factura la expresión «IVA incluido».

Madrid, 24 de abril de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.