

la Empresa adquirente hubiese realizado los trabajos inherentes a la corta, limpieza, entresacado, arrastre y transporte de dichos productos forestales.

Segundo.—No podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los sujetos pasivos que no hubiesen presentado la declaración relativa al comienzo de las actividades que determinan su sujeción al Impuesto.

La presentación de la referida declaración deberá probarse ordinariamente mediante la comunicación del número de identificación fiscal correspondiente asignado al efecto. En los casos en que, habiendo sido presentada la declaración de alta, no hubiese sido asignado el número de identificación fiscal, podrá probarse la presentación de la declaración de alta mediante copia o fotocopia de la misma.

Tercero.—Los adquirentes de productos naturales a agricultores no acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca no están obligados a efectuar el reintegro de las compensaciones reguladas en el artículo 112 y siguientes del Reglamento del Impuesto.

Cuarto.—No son deducibles de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por el sujeto pasivo adquirente de productos agrícolas, las compensaciones satisfechas improcedentemente a agricultores no acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Quinto.—Los sujetos pasivos que hayan satisfecho con arreglo a derecho las compensaciones correspondientes al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca a sujetos pasivos que, habiendo presentado la declaración de alta relativa al comienzo de las actividades que determinan la sujeción al Impuesto, declaren estar acogidos a dicho régimen especial, podrán deducir el importe de dichas compensaciones de las cuotas devengadas por las operaciones que realicen aplicando lo dispuesto en el título IV del Reglamento del Impuesto.

Se exceptúan los casos en que sea notorio que en el transmitente no concurren los requisitos necesarios para poder acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Para poder ejercitar este derecho los sujetos pasivos habrán de estar en posesión de los recibos emitidos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 117 del mismo Reglamento, en los que deberán constar los datos de identificación personal y fiscal del expedidor y del destinatario.

Sexto.—Los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a quienes no resulte aplicable el régimen especial regulado en el título V, capítulo III del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán reintegrar a la Hacienda Pública las compensaciones indebidamente percibidas, sin perjuicio de las demás obligaciones y responsabilidades que les sean exigibles.

En los casos a que se refiere el párrafo anterior, los adquirentes de los productos naturales no estarán obligados a rectificar la deducción de las compensaciones que hubiesen efectuado, siempre que se hubiesen ajustado a lo dispuesto en las normas legales y reglamentarias que regulan el ejercicio de dichas deducciones.

Séptimo.—Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las comunidades vecinales que realicen la explotación forestal de los montes comunales.

Las citadas comunidades podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca cuando, respecto de las mismas, concurren los requisitos previstos en el título V, capítulo III del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Octavo.—Será de aplicación el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, cuando concurren los requisitos establecidos al efecto en el Reglamento del Impuesto, a las entregas de productos forestales, aunque se pongan a disposición de sus adquirentes en un punto, a pie de carretera, situado fuera de la explotación forestal, siempre que la comercialización de dichos productos no se efectúe desde establecimientos fijos situados fuera del lugar donde radiquen las referidas explotaciones.

Noveno.—Los titulares de explotaciones forestales podrán prestar a terceros, con los medios ordinariamente utilizados en sus explotaciones y sin pérdida de la opción al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, servicios que contribuyan a la realización de sus producciones y, en especial, los de tala, entresaca, astillado, descortezado de árboles, limpieza de los bosques, transporte de los troncos y demás servicios complementarios de la silvicultura de carácter análogo. En tal caso, los adquirentes de los servicios accesorios estarían obligados al pago de las compensaciones a tanto alzado cuando resulten procedentes con arreglo a derecho.

La regla prevista en el párrafo anterior sólo se aplicará si, durante el año inmediato anterior, el volumen de operaciones por el conjunto de servicios accesorios prestados no excede del 20 por 100 del total de operaciones de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera principal, cualquiera que sea el volumen de operaciones de dichos servicios accesorios durante el año en curso.

Décimo.—Podrán acogerse al régimen especial simplificado los comerciantes al por mayor de maderas y las Empresas que realicen

el transporte de maderas por carretera por cuenta ajena, si concurren los requisitos previstos en la normativa vigente.

Undécimo.—Los índices o módulos aplicables en el régimen simplificado durante cada período anual serán los correspondientes a los datos-base del sector de actividad referidos al día 1 de enero de cada año o al día de comienzo de la actividad si éste fuese posterior.

Cuando un módulo sea común a varios sectores de la actividad el valor a computar en cada sector será el que resulte de su prorrateo en función de la utilización efectiva en cada uno.

Si no fuese posible determinar la utilización efectiva, el prorrateo se efectuará en función de las adquisiciones, excluidas las de bienes de inversión, realizadas en cada sector de actividad.

Para determinar el número de personas empleadas se considerarán igualmente los datos-base de la actividad referidos al día 1 de enero de cada año o al día de comienzo de la actividad si fuese posterior, considerándose una persona equivalente al número de horas por trabajador que haya sido fijado en el Convenio Colectivo correspondiente. En ausencia de Convenio se estimará que una persona equivale a 1.800 horas año.

Si durante el año se hubiesen modificado los datos-base correspondientes al día 1 de enero o, en su caso, al día de comienzo de la actividad, al finalizar el año o al producirse el cese de la actividad, el sujeto pasivo deberá calcular el promedio de los datos base correspondiente a todo el período en que haya ejercido la actividad durante el año natural y practicar, en su caso, la regularización procedente al tiempo de efectuar la última declaración-liquidación correspondiente al año natural.

La regularización a que se refiere el párrafo anterior sólo procederá cuando la cuota mínima que resulte de la aplicación de conjunto de los datos-base sea superior o inferior en un 25 por 100 a la cuota resultante de la aplicación de los datos-base iniciales.

Madrid, 6 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11927** RESOLUCION de 7 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de consulta formulado por la Asociación Comarcal de Empresarios de Comercio y Actividades Afines de Miranda d. Ebro, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, d 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 18 de enero de 1986, por el que la Asociación Comarcal de Empresarios de Comercio de Actividad Afines de Miranda de Ebro, formula consulta vinculante en relación al régimen especial del recargo de equivalencia en el Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal;

Resultando que se formula consulta sobre si pueden acogerse al régimen especial del recargo de equivalencia en el comercio minorista las Sociedades civiles y comunidades de bienes;

Considerando que según se establece en el artículo 64 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, el régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas y desarrollen su actividad en los sectores de actividad que se determinen reglamentariamente, sin que, con arreglo a dicho precepto, proceda extenderse su aplicación a las Sociedades civiles ni a las comunidades de bienes que sean titulares de las actividades económicas citadas;

Considerando que las Sociedades civiles y comunidades de bienes que se hubiesen acogido improcedentemente al régimen especial del recargo de equivalencia estarán obligadas a efectuar la liquidación y el pago del Impuesto en los plazos y forma previstos con carácter general en el régimen ordinario del Impuesto y, de no hacerlo, las correspondientes infracciones tributarias se calificarán y sancionarán con arreglo a la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación;

Considerando que las Sociedades civiles y comunidades de bienes, comerciantes minoristas, a quienes indebidamente se hubiese repercutido el recargo de equivalencia podrán acreditar ante sus proveedores la improcedencia de dicha repercusión.

El artículo 28 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece al efecto que la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas por causa de error de hecho o de derecho deberá efectuarse inmediatamente después de advertirse el error, siempre que no hubiesen transcurrido cinco años desde el momento en que se devengó el Impuesto correspondiente a la operación gravada;

Considerando que las normas reguladoras del Impuesto autorizan en ningún caso la deducción del recargo de equivalencia

Considerando que el artículo 9, apartado 3.º, del Real Decreto 2/1985, de 18 de diciembre, preceptúa que las rectificaciones de facturas por causa de error deberá realizarse mediante la emisión de una nueva factura o documento en el que se hagan constar los datos identificativos de las facturas o documentos originales y la rectificación efectuada.

Deberán establecerse series especiales de numeración para estas facturas de rectificación.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Omargal de Empresarios de Comercio y Actividades Afines de Ebro:

Primero.—No podrán acogerse al régimen especial del recargo de equivalencia las Sociedades civiles ni las comunidades de bienes.

Segundo.—Las Sociedades civiles y comunidades de bienes que hubiesen acogido improcedentemente al régimen especial del recargo de equivalencia estarán obligadas a efectuar la liquidación del pago del Impuesto en los plazos y forma establecidos con carácter general en el régimen ordinario del Impuesto.

El incumplimiento de la referida obligación se calificará y sancionará con arreglo a la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación.

Tercero.—Las Sociedades civiles y comunidades de bienes a quienes, improcedentemente, se hubiese repercutido el recargo de equivalencia no podrán efectuar la deducción de dicho recargo.

No obstante, podrán reclamar de sus proveedores la rectificación de las cuotas impositivas indebidamente repercutidas inmediatamente después de advertir el error y siempre que no hayan transcurrido cinco años desde el momento en que se devengó el impuesto correspondiente.

Madrid, 7 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11928** *RESOLUCION de 7 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 24 de febrero de 1986, por el que el Gremio de Constructores de Obras 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 24 de febrero de 1986, por el que el Gremio de Constructores de Obras de Barcelona, formula consulta vinculante en relación con el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 9, número 2, apartados 4.º y 11, número 2, apartado 6.º, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, las ejecuciones de obra inmobiliarias pueden tener la consideración de entregas de bienes, cuando el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por 100 de la base imponible o de prestaciones de servicios, en los demás casos;

Considerando que según lo dispuesto en el artículo 23, número 1, apartados 1.º y 2.º, del Reglamento citado se devengará el Impuesto:

Primero.—En las entregas de bienes, cuando los mismos se pongan en poder y posesión del adquirente, o bien, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

Segundo.—En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

No obstante, cuando se trate de ejecuciones de obras con aportación de materiales, en el momento en que los bienes a que se refieran se pongan en posesión del dueño de la obra;

Considerando que el número 2 del artículo 23 citado, del Reglamento del Impuesto establece que en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el Impuesto sobre el Valor Añadido se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos;

Considerando que, en consecuencia, la expedición de una certificación parcial de obra ejecutada no determina el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido. Dicho devengo se producirá cuando las obras se realicen o, si el importe de las certificaciones se cobra anticipadamente, en el momento del cobro por los importes efectivamente percibidos;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Gremio de Constructores de Obras de Barcelona:

Primero.—El Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las ejecuciones de obras inmobiliarias se devengará:

1.º Si se trata de ejecuciones de obras con aportación de materiales, cuando los bienes a que se refieran se pongan a disposición del dueño de la obra.

2.º En las ejecuciones de obras sin aportación de materiales, cuando se efectúen las operaciones gravadas.

3.º En las operaciones que originen pagos anticipados anteriores a la puesta a disposición de los bienes o a la realización de la operación, en el momento del cobro total o parcial, por los importes efectivamente percibidos.

Segundo.—La presentación o expedición de las certificaciones de obras no determina el devengo del Impuesto, salvo los casos de pago anticipado del precio anteriormente indicados.

Madrid, 7 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11929** *RESOLUCION de 7 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 5 de marzo de 1986, por el que el ilustre Colegio de Economistas de Murcia 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 5 de marzo de 1986, por el que el ilustre Colegio de Economistas de Murcia formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante es un Colegio Profesional;

Resultando que se consulta si los carpinteros que realicen trabajos para un consumidor final pueden sustituir la emisión de las facturas por vales numerados;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 1.º, 2.º y 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, los empresarios deberán expedir factura completa por las operaciones que realicen y conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que, no obstante, en virtud de lo establecido en el artículo 4.º, número 3, del citado Real Decreto, en las operaciones de ventas o servicios a domicilio del consumidor las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados;

Considerando que, según el número 7 del citado artículo 4.º del mismo Real Decreto, los empresarios y 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;

Considerando que, en virtud del artículo 4.º, número 3, letra f), del referido Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la consideración de empresarios o profesionales, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar que la factura completa sea sustituida por talonarios de vales numerados o, en su defecto, «tickets» expedidos por máquinas registradoras.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el ilustre Colegio de Economistas de Murcia:

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

Segundo.—No obstante, los referidos empresarios podrán sustituir las facturas por vales numerados o «tickets» expedidos por máquinas registradoras, en las siguientes operaciones realizadas para quienes no tengan la consideración de empresarios o profesionales actuando en su condición de tales:

1. Ventas o servicios a domicilio del consumidor.
2. Las que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

Madrid, 7 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11930** *RESOLUCION de 7 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos relativa a la consulta formulada por el Gremio de Comerciantes de Ferrería de Cataluña, de acuerdo con lo establecido en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 4 de febrero de 1986, por el que el Gremio de Comerciantes de Ferrería de Cataluña, formula consulta relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del