

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 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 el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, establece que los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 4.º, número 3 de dicho Real Decreto, tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o, teniendo dicha condición, no actúen en su condición de tales, en las ventas al por menor y en las ventas y servicios a domicilio del consumidor las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o tickets expedidos por máquinas registradoras ajustadas a lo dispuesto en el aludido precepto que deberán ser entregadas en cada caso a los clientes;

Considerando que dicha obligación no puede considerarse cumplida por la emisión de un documento global en el que se consignen todas las operaciones realizadas cada día para diversos clientes;

Considerando que el artículo 2.º, número 2, faculta al Centro de Gestión y Cooperación Tributaria para autorizar la no expedición de facturas con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales cuando los destinatarios no sean empresarios o profesionales;

Considerando que el artículo 8.º, número 7, de dicho Real Decreto establece que el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar que la factura completa sea sustituida por otro documento equivalente;

Considerando que el artículo 152, número 3 del Reglamento del Impuesto, en relación a los comerciantes sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia, dispone que los referidos comerciantes minoristas no estarán obligados a expedir facturas de venta ni otros documentos sustitutivos correspondientes a las operaciones por ellos efectuadas en el caso de que la venta al detall se realice a personas que no tengan la consideración de sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Empresas Distribuidoras de Gases Licuados del Petróleo en los extremos de la misma que se refieren al Impuesto sobre el Valor Añadido:

Primero.—Están sujetos al Impuesto los servicios de distribución de gases licuados, los accesorios de los anteriores y demás prestados por las Empresas distribuidoras cuando actúen en nombre y por cuenta de «Butano, Sociedad Anónima».

La circunstancia de actuar en nombre y por cuenta de la referida Empresa podrá probarse por cualquiera de los medios admisibles en derecho.

Se considerará probado que las Empresas distribuidoras actúan en nombre y por cuenta de «Butano, Sociedad Anónima» cuando, con la debida autorización, emitan facturas de venta, vales o tickets, en nombre de dicha Sociedad, con la secuencia numérica de la misma, y haciendo constar en los referidos documentos la razón social y número de identificación fiscal de dicha Entidad emisora.

La base imponible de los referidos servicios será el importe total de la contraprestación de los mismos.

Las Empresas distribuidoras deberán emitir facturas por las referidas operaciones a cargo de «Butano, Sociedad Anónima», ajustadas a lo dispuesto en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre y al Reglamento del Impuesto.

Segundo.—Estarán igualmente sujetas al Impuesto las demás entregas de bienes y prestaciones de servicios que las Empresas distribuidoras efectúen en el ejercicio de su actividad empresarial y, en especial, las entregas de accesorios para instalaciones de gas y los servicios que efectúen actuando en nombre propio frente a los usuarios de gas.

La base imponible de dichas operaciones estará constituida por el importe total de la contraprestación de las mismas, incluyendo el valor de los materiales aportados cuando su importe se repercuta al usuario.

Las referidas Empresas distribuidoras están obligadas a documentar las operaciones sujetas al Impuesto mediante factura ajustada a lo dispuesto en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre y al Reglamento del Impuesto.

No obstante, podrán documentar las ventas al por menor y las ventas y servicios a domicilio del usuario mediante vales numerados o tickets expedidos por máquinas registradoras ajustadas a lo dispuesto en el artículo 4.º, número 3, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre siempre que, en todos los casos, el destinatario

no tenga la condición de empresario o profesional actuando en su condición de tal.

La obligación de expedir los documentos mencionados no podrá entenderse cumplida mediante la simple emisión de un documento donde se globalicen todas las operaciones realizadas durante una jornada para distintos usuarios.

Tercero.—El Impuesto se devengará por regla general cuando los bienes entregados se pongan a disposición del cliente o los servicios se presten.

No obstante, en las operaciones sujetas al Impuesto que originen pagos anticipados el devengo se realizará en el momento del cobro total o parcial del precio, por los importes efectivamente percibidos.

Las anteriores reglas serán de aplicación también respecto de los servicios de inspección técnica domiciliaria.

Cuarto.—Los distribuidores de gases licuados que sean personas físicas, tengan la consideración de comerciantes minoristas con arreglo a las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido, comercialicen artículos o productos no excluidos de la aplicación del régimen especial del recargo de equivalencia y cumplan los demás requisitos establecidos al efecto en el Reglamento del Impuesto, estarán sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia en relación con las operaciones a que afecte dicho régimen especial.

Los referidos comerciantes minoristas no estarán obligados a expedir facturas de ventas ni otros documentos sustitutivos por las operaciones de venta al detall incluidas en el régimen especial del recargo de equivalencia, salvo los casos de que dichas ventas se realicen a personas que tengan la condición de sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido y actúen en su condición de tales.

Madrid, 14 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanova.

14127

*RESOLUCION de 20 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 3 de abril de 1986, por el que la Asociación de Fabricantes de Cerámica para la Construcción, de Baleares, 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 3 de abril de 1986 por el que la Asociación de Fabricantes de Cerámica para la Construcción, de Baleares, formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que las Empresas que forman parte de la citada Asociación se dedican a la fabricación y venta de tejas, ladrillos y otros productos cerámicos destinados a la construcción;

Resultando que se consulta sobre el tipo impositivo aplicable a las entregas de dichos bienes efectuadas a particulares y que éstos destinan a la construcción de segunda vivienda;

Resultando que, asimismo, se solicita se defina el concepto de «promotor» a que se refiere el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece que el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 57, número 3, del mismo Reglamento, se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de los materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos destinados principalmente a viviendas, incluidos los locales, anexos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellas situados;

Considerando que, a efectos de lo preceptuado en el citado artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó o contrató la construcción de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio;

Considerando que el tipo impositivo del 6 por 100 se aplica a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, a que se refiere el mencionado artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto, sin que resulte admisible extender su aplicación a las entregas de bienes.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Fabricantes de Cerámica para la Construcción, de Baleares:

Primero.—A efectos de lo dispuesto en el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, se considera

promotor de edificaciones al propietario de inmuebles que construyó o contrató la construcción de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio.

Segundo.—Tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 12 por 100 las entregas de materiales de construcción efectuadas por sujetos pasivos de dicho Impuesto.

Por consiguiente, las entregas de tejas, ladrillos y otros productos cerámicos destinados a la construcción, efectuadas por las Empresas a que se refiere la consulta, a particulares o a Empresas constructoras, tributarán por dicho Impuesto al tipo general del 12 por 100.

Madrid, 20 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**14128** *RESOLUCION de 20 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 2 de abril de 1986 por el que la Cámara de la Propiedad Urbana de Madrid 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 2 de abril de 1986 por el que la Cámara de la Propiedad Urbana de Madrid 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;

Resultando que cuando se produce la desocupación de algún piso destinado a vivienda, antes de volver a alquilarlo se procede a efectuar las obras necesarias para ponerlo en servicio, obras que consisten generalmente en renovación de las instalaciones de fontanería y aparatos sanitarios, de la instalación eléctrica, de instalaciones y servicios de cocina, pintura en general, derribo de tabiques, renovación de solados, etc., siendo el importe de dichas obras, en todos los casos, superior al 25 por 100 del valor real actual del piso;

Resultando que las mencionadas obras se ejecutan por la Empresa que, en su calidad de propietaria, actúa como promotor de las mismas;

Resultando que se consulta si las citadas operaciones de obras pueden considerarse como de «rehabilitación de viviendas», a que se refiere el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos destinados principalmente a viviendas, incluidos los locales anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellas situados.

A estos efectos se considerarán de rehabilitación de viviendas las obras destinadas a la reconstrucción de las mismas, mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el costo global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación;

Considerando que del precepto anterior se desprenden las siguientes condiciones para la procedencia de la aplicación del tipo reducido del 6 por 100:

1.º Que las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obras.

2.º Que sean consecuencia de contratos concertados directamente por el promotor de la edificación y no con otro contratista.

3.º Que tales contratos tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellas situados.

4.º Que las referidas ejecuciones de obra consistan materialmente en la construcción o rehabilitación, al menos parcial, de los citados edificios o en instalaciones realizadas en los mismos directamente por el sujeto pasivo que las efectúe.

5.º Tratándose de operaciones de rehabilitación de viviendas, es necesario, además, que el coste global de las obras exceda del 25 por 100 del precio de la adquisición de tales viviendas, si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores, o del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma, antes de su rehabilitación, en otro caso;

Considerando que, a efectos de lo dispuesto en el referido artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de los inmuebles que construyó o contrató la construcción de las mismas para destinarlas a la venta, el alquiler o el uso propio;

Considerando que la expresión «contratos directamente formalizados» utilizada en el referido artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto debe entenderse equivalente a «contratos directamente concertados» cualquiera que sea la forma oral o escrita de los mismos;

Considerando que el tipo impositivo reducido aplicable a las ejecuciones de obras con aportación de materiales para la construcción o rehabilitación de viviendas será de aplicación a la totalidad de la base imponible de las operaciones gravadas, incluyendo la parte de contraprestación correspondiente al valor de los materiales utilizados.

Sin embargo, el referido tipo impositivo del 6 por 100 no será de aplicación a las entregas de materiales, en los casos en que quienes realicen dichas entregas no efectúen las ejecuciones de obra en el inmueble en construcción o rehabilitación.

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

Primero.—Se aplicará el tipo impositivo del 6 por 100 a las ejecuciones de obras concertadas directamente con la Empresa promotora que tengan por objeto la rehabilitación de viviendas, siempre que se cumplan todos los requisitos exigidos por el artículo 57, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en especial, el de que las referidas ejecuciones de obras sean concertadas directamente entre el contratista que las efectúe y el promotor, cualquiera que sea la forma, oral o escrita, de los contratos en cuya virtud se realicen.

El tipo impositivo reducido del 6 por 100 correspondiente a las ejecuciones de obra con aportación de materiales para la construcción o rehabilitación de viviendas, será de aplicación a la base imponible de dichas operaciones, incluyendo la parte de contraprestación del valor de los materiales utilizados.

Segundo.—El tipo aplicable a las ejecuciones de obra efectuadas por terceros, distintos de los contratistas que contraten directamente con el promotor de las viviendas, será, en todo caso, el del 12 por 100.

Dicho tipo impositivo será igualmente aplicable a las entregas de materiales de construcción adquiridos por el promotor o por el contratista.

Madrid, 20 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**14129** *RESOLUCION de 20 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada con fecha 4 de febrero de 1986, por el Gremio de Comerciantes de Ferretería 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 Ferretería de Cataluña formula consulta relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986;

Resultando que el citado Gremio es una organización patronal;

Resultando que determinados comerciantes mayoristas a efectos de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales cumplen los requisitos establecidos en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido para considerarse comerciantes minoristas;

Resultando que se han planteado dudas sobre si tales comerciantes pueden estar incluidos en el régimen especial del Recargo de equivalencia;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 135 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, se consideran comerciantes minoristas, a efectos del Impuesto, los sujetos pasivos en quienes concurren las siguientes condiciones:

Primero.—Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismo 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 alguno de los procesos indicados anteriormente, 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.