

ción con dicho tributo 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 son objeto de consulta las cuestiones siguientes:

Primero.—Si los empresarios o profesionales están obligados a emitir y entregar factura completa por las operaciones realizadas para otros sujetos pasivos cuando éstos no estén autorizados a deducir las cuotas repercutidas.

Segundo.—Si los empresarios o profesionales están obligados a emitir y entregar factura completa por las operaciones realizadas para otros empresarios acogidos al régimen simplificado o al régimen especial del recargo de equivalencia en el comercio minorista.

Tercero.—Procedencia de omitir la identificación del destinatario y la consignación expresa de la cuota tributaria repercutida y del tipo impositivo aplicado haciendo constar la expresión «IVA incluido» a continuación del precio, en las facturas emitidas para documentar las ventas a domicilio o al por menor realizadas por comerciantes minoristas o por fabricantes de bebidas refrescantes, lejías, pasteles y artículos similares;

Considerando que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 16, números 2 y 5, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» de 9 de agosto), los empresarios o profesionales tendrán derecho a exigir la expedición de factura o documento equivalente en la que se consigne la cuota repercutida separadamente de la base imponible y se indique el tipo impositivo aplicado, cuando las cuotas repercutidas sean deducibles para los destinatarios de dichas operaciones;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 30 de diciembre), los empresarios o profesionales están obligados a emitir factura completa cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe en su condición de tal, con independencia de la circunstancia de que dicho destinatario esté autorizado a deducir la cuota consignada en factura;

Considerando que el artículo 3.º del citado Real Decreto 2402/1985 preceptúa que toda factura y sus copias o matrices deberán contener, al menos, determinados datos o requisitos, entre los cuales se citan los siguientes:

- Nombre y apellidos, número de identificación fiscal y domicilio del expedidor y del destinatario.
- Descripción de la operación y de su contraprestación total.

Cuando la operación esté sujeta y no exenta al Impuesto sobre el Valor Añadido deberán consignarse en factura todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible, así como el tipo tributario y la cuota repercutida;

Considerando que, no obstante, tratándose de operaciones realizadas para quienes no sean empresarios o profesionales actuando en su condición de tales, el artículo 4.º del mencionado Real Decreto autoriza a no consignar en factura los datos de identificación del destinatario, entre otras, en las ventas al por menor;

Considerando que si bien el artículo 157, número 5, autoriza a los empresarios a no consignar expresamente la cuota impositiva ni el tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido», cuando se trate de ventas al por menor, incluso las efectuadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o las cuotas soportadas no sean deducibles para el adquirente de los bienes o servicios, dicha norma ha de entenderse parcialmente derogada por el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre;

Considerando que el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, regulado en los artículos 93 y siguientes del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido no impide el ejercicio del derecho a la deducción a los sujetos pasivos acogidos al mismo, sin perjuicio de la exigencia de las cuotas mínimas a ingresar;

Considerando que el artículo 148 del Reglamento del Impuesto preceptúa que el recargo de equivalencia deba repercutirse en todo caso en forma distinta y separada de la base imponible;

Considerando que el artículo 158 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido ha sido parcialmente derogado por el artículo 4.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y que, de acuerdo con el precepto citado en último lugar, no está autorizada la sustitución de las facturas por vales o «tickets» cuando los destinatarios de las operaciones realizadas por empresarios o profesionales tengan la condición de tales;

Considerando que el artículo 4.º, número 3, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, establece que tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de

empresarios o profesionales actuando en el desarrollo de su actividad específica, las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, «tickets» expedidos por máquinas registradoras, entre otras, en las siguientes operaciones:

- a) Ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o comerciantes.
- b) Ventas o servicios en ambulancia.
- c) Ventas o servicios a domicilio del consumidor. En los citados documentos deberá hacerse constar únicamente el número y, en su caso, serie, la identificación del expedidor, el tipo impositivo aplicado o la expresión «IVA incluido» y la contraprestación total.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación de la Pequeña y Mediana Empresa de la Provincia de Pontevedra:

Primero.—Los fabricantes y comerciantes minoristas de bebidas refrescantes, lejías, pasteles y productos similares están obligados a expedir y entregar factura completa, conteniendo al menos todos los datos y requisitos previstos en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, y 157 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe en su condición de tal.

En las citadas facturas deberán consignarse, entre otros datos y requisitos, el nombre, apellidos o denominación social y el número de identificación fiscal del expedidor y del destinatario, la base imponible, el tipo tributario del Impuesto y, en su caso, el del recargo de equivalencia aplicados, la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, la del recargo de equivalencia, de forma distinta y separada de la base imponible.

Segundo.—Tratándose de ventas al por menor, incluso efectuadas por fabricantes o comerciantes, realizadas para quienes no sean empresarios o profesionales actuando en su condición de tales, los mencionados comerciantes minoristas o elaboradores de bebidas refrescantes, pasteles, lejías y productos similares podrán omitir la consignación en factura de los datos de identificación del destinatario y la de la mención expresa de la cuota repercutida y del tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido» a continuación del precio.

Tercero.—En las ventas al por menor, incluso realizadas por los fabricantes o elaboradores de los productos entregados y las ventas en ambulancia y a domicilio del consumidor, y siempre que el destinatario de la operación gravada no sea empresario o profesional o, siéndolo, actúe al margen, o con independencia del ejercicio de su actividad empresarial o profesional, las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o «tickets» expedidos por máquinas registradoras en los que no será necesario hacer constar la identificación del adquirente ni la de la cuota repercutida de forma distinta y separada de la base imponible, siendo suficiente a estos efectos la consignación de la expresión «IVA incluido» a continuación del precio.

Madrid, 16 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1065 RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 4 de abril de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías 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 4 de abril de 1986, por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes en relación 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 Empresas de transporte son titulares de numerosas sucursales y centros de facturación, lo que dificulta la presentación de las declaraciones-liquidaciones en los plazos establecidos en el artículo 172 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31);

Resultando que se consulta si en tales casos las referidas Empresas estarían autorizadas para presentar sus declaraciones-liquidaciones con posterioridad a los plazos legalmente establecidos, adjuntando instancia justificativa o bien mediante la presentación de una declaración-liquidación «a cuenta» adjuntada a la correspondiente instancia justificativa;

Considerando que el artículo 172, números 4 y 5, 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 período de liquidación coincidirá con el trimestre natural. Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada período de liquidación se presentarán durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero de cada año con referencia al trimestre inmediato anterior;

No obstante, el período de liquidación coincidirá con el mes natural cuando se trate de los sujetos pasivos que a continuación se relacionan:

Primero.—Aquellos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo establecido en el artículo 103 del Reglamento, hubiese excedido durante el año inmediato anterior de 1.000.000.000 de pesetas.

Segundo.—Los autorizados a solicitar la devolución de los créditos a su favor existentes al final de cada período de liquidación, en virtud de lo dispuesto en los artículos 84, número 3, y 85 del Reglamento.

La regla indicada en el párrafo anterior será de aplicación incluso en los casos en que no resulten cuotas a devolver en favor de los sujetos pasivos.

En los supuestos en que el período de liquidación sea mensual, la declaración-liquidación se presentará durante los veinte primeros días del mes siguiente de cada período de liquidación con referencia al mes anterior.

La declaración-liquidación será única para cada empresario o profesional.

Considerando que las indicadas normas no establecen excepciones en función de las circunstancias concretas de los sujetos pasivos,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Española de Transporte de Mercancías:

Primero.—Las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán presentarse dentro de los plazos previstos al efecto en el artículo 172, número 4, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, cualesquiera que fuesen las circunstancias que pudiesen afectar a los sujetos pasivos.

Segundo.—No se ajustaría a lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto la presentación de las declaraciones-liquidaciones fuera de los plazos establecidos al efecto, sin que en tales casos se considere circunstancia eximente de la responsabilidad del sujeto pasivo la presentación de una instancia justificativa del retraso ni la presentación de declaraciones-liquidaciones «a cuenta».

Madrid, 16 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1066

RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 26 de febrero de 1986, por el que la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de Burgos 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 26 de febrero de 1986, por el que la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de Burgos formula consulta vinculante 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 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que se formula consulta sobre los siguientes extremos:

1.º Determinación de la base imponible cuando, en virtud de un mismo contrato y por una misma renta, se arriendan un local de negocios y una vivienda.

2.º Sujeción al citado Impuesto en los traspasos de locales de negocios.

3.º Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido en los arrendamientos de viviendas que el arrendatario dedica a casa-habitación y, además, ejerce en ellas una actividad profesional.

4.º Determinación de la base imponible en los arrendamientos en los que el arrendatario realiza a su cargo obras de mejora en beneficio de la finca, pactando a cambio con el propietario una condonación de renta durante un determinado período.

5.º Si forman parte de la base imponible en los arrendamientos de locales de negocio, los gastos comunes por suministros de energía eléctrica, agua, limpieza y gasóleo repercutidos por los arrendadores a los arrendatarios.

6.º Procedencia del derecho a deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por la recepción de servicios referentes a un inmueble, de las cuotas devengadas como consecuencia del alquiler de locales comerciales ubicados en dicho inmueble.

7.º Si cuando la propiedad de un local arrendado corresponda a una comunidad de propietarios debe asignarse a ésta un Código de Identificación Fiscal distinto del de las personas que la constituyen.

8.º Lugar de presentación de las declaraciones-liquidaciones, cuando el local arrendado esté situado en ciudad distinta a la del domicilio fiscal del propietario.

Considerando que, en virtud de 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» número 261, del 31), están sujetas al Impuesto las prestaciones de servicios realizadas por Empresarios a título oneroso en el ejercicio de su actividad empresarial;

Considerando que, según establece el artículo 6.º número 3, 1.ª, párrafo segundo, de dicho Reglamento, se considerarán en todo caso empresarios los arrendadores de bienes;

Considerando que el artículo 13, número 1, apartado 23, letra b), del aludido Reglamento, prescribe que están exentos del Impuesto los arrendamientos que tengan la consideración de servicios y tuviesen por objeto edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidos los garajes y anexos accesorios y los muebles arrendados conjuntamente con ellas.

A tales efectos resulta procedente definir el término vivienda según la noción usual de la misma como edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, consustituyendo su hogar o sede de su vida doméstica, sin que resulte admisible utilizar, en este caso, la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de la exención contenida en el precepto anteriormente citado, comprendiendo los locales asimilados legalmente a viviendas por la Ley de Arrendamientos Urbanos, de 22 de diciembre de 1955, por prohibirlo el artículo 24, 1, de la Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1963, según el cual no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones;

Considerando que la referida exención comprende los arrendamientos de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas aunque se efectúen en el mismo contrato que otros edificios o partes distintas, separados entre sí y con acceso independiente destinados a otros fines, sin perjuicio de la sujeción sin exención de estos últimos;

Considerando que, de acuerdo con las citadas normas, no están exentos del Impuesto los arrendamientos de edificios en los que el arrendatario tenga su casa-habitación y además ejerza actividades empresariales o profesionales.

En tales supuestos no se ajustaría a derecho separar la parte de contraprestación correspondiente a cada uno de los fines a que se dedique el inmueble arrendado a efectos de aplicar la exención a la parte del edificio destinado a vivienda;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 11, número 2, apartado 7.º, del Reglamento del Impuesto, tienen la naturaleza de prestaciones de servicios los traspasos de locales de negocio;

Considerando que, como se ha expuesto anteriormente, el propietario de un local de negocio que lo cede en arrendamiento tiene en todo caso la consideración de empresario o profesional y, en los supuestos en que tenga lugar el traspaso del local arrendado, presta simultáneamente con el arrendatario los servicios en que consiste el referido traspaso, participando en el precio del mismo;

Considerando que el artículo 8, apartado 1.º, del Reglamento del Impuesto prescribe que no está sujeta a dicho Impuesto la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, realizada en favor de uno o varios adquirentes, cuando éstos continúen el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente.

La regla anterior no será de aplicación cuando se trate de transmisiones realizadas por actos inter vivos si el patrimonio se transmite por partes a distintos adquirentes;

Considerando que en los traspasos de locales de negocio se producen dos prestaciones de servicios sujetas al Impuesto (salvo los supuestos de no sujeción indicados), la que el arrendatario presta al cesionario del derecho y la que el propietario presta al arrendatario;

Considerando que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 172 del citado Reglamento, tanto el arrendador como el arrendatario, como sujetos pasivos del Impuesto en los servicios prestados con ocasión de los traspasos de locales de negocio, deberán efectuar la liquidación y pago del Impuesto correspondiente a las prestaciones de servicios por ellos realizadas;

Considerando que el artículo 29 del mismo Reglamento preceptúa que la base imponible del tributo mencionado estará consti-