

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-

tuida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedentes del destinatario o de terceras personas.

En particular se incluyen en el concepto de contraprestación los gastos y cualquier crédito efectivo a favor de quien preste el servicio, derivado tanto de la prestación principal como de las accesorias a la misma;

Considerando que forma parte de la base imponible el importe de la renta condonada como consecuencia de las obras de mejora del local arrendado efectuadas a cargo del arrendatario;

Considerando que por aplicación analógica de lo establecido en el artículo 31, número 2, del Reglamento del Impuesto, cuando en una misma operación y por precio único se arrienden dos bienes inmuebles de distinta naturaleza, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor en el mercado de los servicios prestados en relación a cada uno de dichos bienes;

Considerando que se incluye en el concepto de contraprestación, siempre que se repercutan al arrendatario, los gastos correspondientes a suministros de energía eléctrica, agua, limpieza, gasóleo y la realización de obras;

Considerando que las comunidades de vecinos titulares de un inmueble no tienen ordinariamente la condición de empresarios y, en consecuencia, no están autorizadas con arreglo a derecho a deducir ni a repercutir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por la recepción de obras consistentes en la reparación de fachadas y tejados de un inmueble que se compone de viviendas y locales comerciales;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto, los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en territorio peninsular español o islas Baleares las que, devengadas en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el artículo 61, número 3, del propio Reglamento;

Considerando que, en consecuencia, los sujetos pasivos del Impuesto sólo podrán deducir las cuotas tributarias soportadas por los mismos por repercusión directa;

Considerando que el artículo 24, número 2, del citado Reglamento, establece que tienen la consideración de sujetos pasivos del Impuesto las comunidades de bienes que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

Por consiguiente, de acuerdo con este precepto y los artículos 4 y 6 anteriormente mencionados, las comunidades de bienes y comunidades de propietarios que sean arrendadores de locales de negocios son sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, y deberán cumplir las obligaciones reguladas en el título VI del Reglamento del Impuesto, para lo cual se les debe asignar a dichas comunidades un Código de Identificación Fiscal específico y distinto del que corresponda, en su caso, a cada una de las personas que las constituyan;

Considerando que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 172 del Reglamento del Impuesto, las declaraciones-liquidaciones deberán presentarse en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo o, en su defecto, al lugar de su residencia habitual, establecimiento permanente o sede de su actividad económica.

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

**Primero.**—Cuando en una misma operación y por precio único se arrienden dos bienes inmuebles de diferente naturaleza, con acceso independiente y totalmente separados entre sí, la base imponible correspondiente a cada uno de dichos arrendamientos se determinará en proporción al valor en mercado de los servicios prestados respecto de cada uno de los bienes arrendados.

Si uno de los bienes inmuebles arrendados como consecuencia de la operación mencionada se destina exclusivamente a vivienda, el arrendamiento de la misma estará exento del Impuesto sobre el Valor Añadido aunque se efectúe en el mismo contrato en el que también se arrienda un local comercial, siempre que la vivienda esté separada de éste y sin perjuicio de la sujeción al Impuesto sin exención del arrendamiento correspondiente a dicho local comercial.

Sin embargo, si se trata de un mismo bien inmueble destinado a vivienda y a local comercial, el arrendamiento de dicho bien inmueble estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exento del mismo, en cuyo caso la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación.

**Segundo.**—En los traspasos de locales de negocio arrendados el propietario de los mismos presta simultáneamente con el arrendatario los servicios en que consiste el referido traspaso y, en consecuencia, están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido tales servicios prestados por los arrendadores a los arrendatarios y los prestados por éstos a terceros con ocasión de dichos traspasos.

También están sujetas al citado tributo las entregas de existencias realizadas por aquellos arrendatarios, en los traspasos de locales de negocio.

Los mencionados sujetos pasivos deberán efectuar la liquidación y pago del Impuesto correspondiente a las prestaciones de servicios por ellos realizadas.

**Tercero.**—No está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido la transmisión por actos inter vivos de la totalidad del patrimonio empresarial del sujeto pasivo realizada en favor de un solo adquirente cuando éste continúe en el ejercicio de la misma actividad.

**Cuarto.**—Los arrendamientos de edificios o partes de los mismos que no se destinen exclusivamente a viviendas están sujetos y no exentos al Impuesto sobre el Valor Añadido. En consecuencia, los arrendamientos de viviendas que el arrendatario dedica a casa-habitación y además ejerce en ella una actividad empresarial o profesional están sujetos y no exentos al referido Impuesto.

En este último supuesto, la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al Impuesto, incluyendo la parte de precio que teóricamente corresponda a la parte del edificio destinado a casa-habitación.

**Quinto.**—La base imponible correspondiente a los arrendamientos de locales de negocio está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación los siguientes:

— El importe de la renta condonada en compensación de la asunción por el arrendatario del coste de las obras de reparación o mejora del bien arrendado.

— Los gastos que se repercutan al arrendatario correspondientes a suministros de energía eléctrica, agua, gasóleo, servicios de limpieza y otros conceptos análogos.

— La parte proporcional de los gastos de reparación de fachadas y tejados que, con arreglo a derecho y a los usos de comercio, se atribuyan a la propiedad de los locales comerciales y que, pagados por el arrendador, se repercutan al arrendatario según las cláusulas contractuales.

**Sexto.**—Los sujetos pasivos arrendadores de locales de negocio podrán deducir, de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por dichas operaciones, las del citado Impuesto que, devengadas en territorio peninsular español o islas Baleares, hayan soportado por repercusión directa en sus adquisiciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes y servicios se utilicen en la prestación de los servicios de arrendamiento y se cumplan las demás condiciones y requisitos establecidos en las normas reguladoras del Impuesto.

No obstante, las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por comunidades de propietarios del edificio no podrán ser deducidas por los propietarios integrantes de las mismas, aunque sean titulares de los locales de negocio cedidos en arrendamiento y ubicados en el mismo edificio.

**Séptimo.**—En el supuesto de que la propiedad de un local arrendado corresponda a una comunidad de bienes o comunidad de propietarios, deben tener un Código de Identificación Fiscal propio, distinto del que, en su caso, corresponde a los propietarios que la integran.

**Octavo.**—En el supuesto en que el local arrendado esté situado en una ciudad distinta a la del domicilio fiscal del propietario, éste debe presentar las correspondientes declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido en la Delegación de Hacienda de su domicilio fiscal.

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

1067

*RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986 por el que la Asociación de Navieros Españoles (ANAVE) 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 fecha 30 de junio de 1986 por el que la Asociación de Navieros Españoles formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;