

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;

Resultando que la citada Entidad está autorizada para formular consultas vinculantes relativas a 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 se consulta si la rectificación de las facturas emitidas por Empresarios o profesionales para subsanar errores numéricos deberá efectuarse mediante la emisión de una nueva factura que se emita en lugar de la anulada con su correspondiente número correlativo;

Considerando que el artículo 9.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30), establece que «los empresarios o profesionales deberán rectificar las facturas o documentos análogos por ellos emitidos en los supuestos de error, variación de las circunstancias que determinen la contraprestación o la cuantía del Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido o cuando queden sin efecto las correspondientes operaciones.

La rectificación 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 iniciales y la rectificación efectuada. Deberán establecerse series especiales de numeración para las facturas de rectificación».

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Navieros Españoles (ANAVE):

Los empresarios o profesionales deberán rectificar las facturas o documentos emitidos en los supuestos de error.

La rectificación deberá realizarse mediante la emisión de una nueva factura en la que se hagan constar los datos identificativos de las facturas o documentos iniciales y la rectificación efectuada.

Deberán establecerse series especiales de facturación para estas facturas de rectificación, sin que proceda atribuir a las mismas idéntico número que las rectificadas o un número correlativo de la serie original de las mismas.

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

**1068** *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito presentado el día 6 de junio de 1986 por el que el Colegio de Economistas de Vizcaya 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 presentado en la Delegación de Hacienda de Vizcaya el día 6 de junio de 1986 por el que el Colegio de Economistas de Vizcaya formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el citado Colegio profesional está autorizado 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 la consulta tiene por finalidad definir el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los periodos de liquidación mensuales;

Considerando que el artículo 172, número 4, 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 periodo de liquidación de dicho tributo coincidirá ordinariamente con el trimestre natural.

Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada periodo 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 periodo 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 periodo de liquidación, en virtud de lo dispuesto en los artículos 84, número 3, y 85 del Reglamento citado.

Lo indicado 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 periodo de liquidación sea mensual, la declaración-liquidación se presentará durante los veinte prime-

ros días del mes siguiente de cada periodo de liquidación con referencia al mes anterior;

Considerando que el último párrafo del citado precepto reglamentario debe interpretarse sistemáticamente en relación con el primero y que, en consecuencia, la mención del plazo de veinte días a que se alude debe entenderse referida a días naturales.

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

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

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

**1069** *RESOLUCION de 16 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, formulada con fecha 3 de marzo de 1986, por la Asociación Cordobesa de Empresarios Agropecuarios (ACEA), en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito presentado por la Asociación Cordobesa de Empresarios Agropecuarios (ACEA), por el que se formula consulta vinculante en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Agrupación está autorizada para formular consultas vinculantes a la Administración 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 los titulares de fincas rústicas ceden el uso o disfrute de las mismas o de alguno de sus aprovechamientos, acordando el reparto de los bienes producidos o, en su caso, de los rendimientos obtenidos con los cesionarios, pactándose, además, en ocasiones la aportación de otros bienes por las partes interesadas;

Resultando que se consulta si los mencionados titulares de fincas rústicas que las cedan en virtud de contratos parciarios pueden acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 104 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será de aplicación a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en quienes concurren los requisitos señalados en el propio Reglamento, siempre que no hayan renunciado al mismo.

No se consideran, a efectos de este régimen especial, titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras, en relación con las explotaciones cedidas a terceros, los propietarios de fincas o explotaciones que las cedan en arrendamiento o en aparcería o que de cualquier otra forma cedan su explotación;

Considerando que la citada norma no impide a los titulares de explotaciones agrarias acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería o pesca en los casos en que, reteniendo la titularidad de dichas explotaciones agrarias, adquieran de terceros determinados bienes o servicios que contribuyan a su realización, aunque la contraprestación de dichas operaciones se fije en una proporción de los bienes o servicios obtenidos en la explotación, pudiendo consistir en dinero o en productos de análoga naturaleza a los obtenidos en la explotación;

Considerando que los titulares de una finca agrícola que cediesen a terceros la titularidad de determinadas explotaciones agropecuarias podrán acogerse al régimen especial de la agricultura y pesca en relación con otra u otras explotaciones agropecuarias cuya titularidad no hubiesen cedido;

Considerando que la cesión de explotaciones agrícolas mediante los denominados contratos parciarios puede revestir una gran variedad de formas y manifestaciones distintas, que justifican su consideración separada a efectos de la concreción de la eventual tributación de los sujetos pasivos intervinientes en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca;

Considerando que en la generalidad de los referidos contratos parciarios el titular de una finca rústica se compromete a ceder el uso o disfrute de la misma o de alguno de sus aprovechamientos para la realización de una explotación agraria, aportando además, en su caso, ganado, maquinaria, capital circulante u otros elementos de producción y conviniendo con el cesionario o contratante la atribución de los rendimientos de la explotación o en proporción a sus respectivas aportaciones;