

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;

Considerando que en los casos a que se refiere el párrafo anterior, se entenderá cedida la titularidad total o parcial de una explotación agraria si el titular cediese temporalmente a un tercero el uso o disfrute de una finca rústica o de alguno de sus aprovechamientos, otorgando al cesionario el derecho a hacer suya la propiedad de una parte de los productos obtenidos, directamente o previa adjudicación;

Considerando que, en dichos supuestos, los cesionarios podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca cuando, respecto a los mismos, concurren todos los requisitos establecidos en el Reglamento del Impuesto;

Considerando que, en el caso de que, en virtud de los pactos suscritos, ambas partes contratantes adquiriesen la propiedad en común de los productos obtenidos en la explotación agraria para proceder a la transmisión a terceros de la totalidad o parte de dichos productos, se considerará a todos los efectos constituida una nueva Entidad sin personalidad jurídica que, al tener la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 24, número 2, del Reglamento del Impuesto, podrá acogerse al mencionado régimen especial si reúne los requisitos exigidos al efecto por las normas vigentes,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Cordobesa de Empresarios Agropecuarios (ACEA):

**Primero.**—Podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, cuando concurren los demás requisitos establecidos en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, los titulares de las fincas rústicas que lleven a cabo explotaciones empresariales agropecuarias, aunque concierten con terceros la realización por estos últimos de prestaciones de diversa naturaleza que contribuyan a los fines específicos de dichas explotaciones, siempre que se atribuya a los mencionados titulares el derecho a adquirir la propiedad de todos los frutos o productos de las mismas, y con independencia de la circunstancia de que la contraprestación pactada se fije en una determinada proporción de los productos obtenidos que deba transmitir el titular de la explotación a quienes realicen las prestaciones.

**Segundo.**—No podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en relación con las actividades económicas cedidas, los titulares de fincas rústicas que cedan temporalmente el uso o disfrute de las mismas o de alguno de sus aprovechamientos y el derecho a adquirir la propiedad de los productos obtenidos en ellas mediante una contraprestación de cualquier naturaleza, incluso si dicha contraprestación consiste en el derecho a percibir una parte de los productos obtenidos en la explotación cedida o del importe de la venta de los mismos.

La regla indicada en el párrafo anterior se aplicará igualmente si la propiedad de los productos obtenidos se adquiere en común por el cesionario y el cedente conjuntamente para proceder a la entrega total o parcial de dichos productos a terceros.

No obstante, en los casos a que se refiere este apartado segundo, y siempre que concurren los requisitos establecidos al efecto en el Reglamento del Impuesto, podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los sujetos pasivos que a continuación se relacionan:

1. Los cesionarios del derecho de uso o disfrute de los aprovechamientos de las fincas rústicas que tengan atribuido el derecho a adquirir la propiedad plena de los frutos o productos obtenidos en la explotación agropecuaria, aunque estuviesen obligados a transmitir a los cedentes una parte alícuota de los productos obtenidos o, en su caso, del importe de la venta de los mismos.

2. Las Entidades sin personalidad jurídica constituidas por el propietario y el cesionario al haberse pactado que la propiedad de los productos separados obtenidos en la explotación agrícola cedida se atribuyese a ambos conjuntamente para proceder a su transmisión total o parcial a terceros, aunque una parte de dichos bienes o de los rendimientos de la venta de los mismos se atribuyese al cedente y al cesionario en una determinada proporción.

**Tercero.**—No podrán acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los titulares de fincas rústicas que cedan temporalmente y para su explotación agraria el uso o disfrute de aquélla o de alguno de sus aprovechamientos, conviniendo con el cesionario en repartirse por partes alícuotas y de forma inmediata la totalidad de los productos obtenidos, sin mediar previamente operaciones de transmisión de la totalidad o parte de dichos bienes a terceros.

En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, los aparceros podrán optar por el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca cuando concurren los demás requisitos establecidos en la normativa reguladora del Impuesto.

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

1070

**RESOLUCIÓN de 17 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 18 de junio de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Alicante formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.**

Visto el escrito de fecha 18 de junio de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Alicante formula consulta 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 una Empresa mixta que adopta la forma de Sociedad Anónima es concesionaria de un servicio de depuración de aguas residuales;

Resultando que la citada Entidad gira factura mensual al excelentísimo Ayuntamiento de Alicante por un montante total igual a los gastos ocasionados en dicho período, en contraprestación de los servicios de depuración de aguas realizados por la Entidad concesionaria;

Resultando que para hacer efectiva la contraprestación de los servicios prestados la referida Sociedad tiene derecho a percibir una tasa por prestación del servicio de depuración de aguas municipales y, además, el importe de la contraprestación de la venta de las aguas depuradas;

Resultando que la base imponible de la referida exacción es el volumen de agua potable suministrada;

Resultando que, en el caso de que al finalizar el ejercicio pudiese producirse un superávit entre los ingresos obtenidos y los gastos realizados, dicho superávit se ingresará en favor del Ayuntamiento que otorgó la concesión;

Resultando que se formula consulta sobre si la Empresa mixta citada, que adopta la forma de Sociedad Anónima y realiza las operaciones antes descritas, está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios de depuración de aguas;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 4.º, número 1, apartado 1.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 mismo las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que el artículo 6.º del mismo Reglamento preceptúa que, a los efectos del mencionado Impuesto, se reputarán empresarios o profesionales las personas que realicen habitualmente operaciones empresariales o profesionales y las Sociedades mercantiles, en todo caso;

Considerando que, si bien el artículo 8.º, apartado 9.º del Reglamento del Impuesto declara no sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por el Estado, las Entidades en que se organiza territorialmente y sus Organismos autónomos cuando se efectúen sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria; dicho precepto no se aplicará cuando los referidos Entes actúen por medio de Empresa privada o Empresa mixta;

Considerando que, con independencia de la tributación correspondiente a las prestaciones de servicios de depuración, también están sujetas al Impuesto las entregas de agua;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento mencionado, la base imponible del tributo estará constituida por el importe total de la contraprestación de cada una de las modalidades de operaciones gravadas antes mencionadas, procedente del destinatario o de terceras personas;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el número 2, apartado 4.º, del aludido artículo 29 del Reglamento del Impuesto, se incluyen en el concepto de contraprestación los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el artículo 56, número 1, del indicado Reglamento dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes;

Resultando que, de acuerdo con el artículo 57, número 1, apartado 1.º y el número 2 del mismo Reglamento, se aplicará el tipo reducido del 6 por 100 a las entregas de agua potable susceptible de ser habitual e idóneamente utilizada para la nutrición humana o animal,

Esta Dirección General, rectificando en parte y aclarando su anterior Resolución de 5 de septiembre de 1986, considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Alicante:

**Primero.**—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de depuración de aguas residuales prestados por una