Disposición final segunda.

El presente Real Decreto entrará en vigor el día 1 de enero de 1993.

Dado en Madrid a 29 de diciembre de 1992.

JUAN CARLOS R.

El Ministro de Economía y Hacienda,
CARLOS SOLCHAGA CATALAN

**28925** *REAL DECRETO 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal; el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria.*

Exposición de motivos

1

La Ley 37/1992, de 28 de diciembre, incorpora a nuestro ordenamiento tributario la Directiva 91/680 CEE, de 16 de diciembre de 1991, que establece el régimen jurídico del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las operaciones intracomunitarias en el funcionamiento del Mercado interior y la Directiva 92/77/CEE, de 19 de octubre de 1992, de armonización de tipos impositivos y determinadas modificaciones de la normativa anterior para simplificar la gestión del Impuesto.

La aplicación de esta Ley exige determinadas precisiones reglamentarias para desarrollar los procedimientos previstos en ella, regular las obligaciones formales y establecer criterios que faciliten la interpretación de sus normas.

El presente Real Decreto responde a estos objetivos, estructurándose en cinco artículos, que recogen las modificaciones de las disposiciones reglamentarias que resultan afectadas por la nueva Ley del Impuesto.

2

El artículo 1 aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, que sigue la misma sistemática que el del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, es decir, se limita a desarrollar o completar los preceptos legales, sin reproducir su contenido, evitándose así repeticiones innecesarias y ofreciendo un texto más sencillo, que facilitará su aplicación y contribuirá a la seguridad jurídica de los agentes económicos.

El Reglamento consta de diez Títulos, en los que atiende a las remisiones específicas establecidas por la Ley, siguiendo el orden previsto en ella: Delimitación del hecho imponible, exenciones, lugar de realización, base imponible, repercusión del Impuesto, tipos impositivos, deducciones y devoluciones, regímenes especiales, obligaciones contables y gestión del Impuesto.

De especial interés son los Títulos correspondientes a las exenciones y a las obligaciones formales.

En el primero de ellos se comprenden algunos conceptos que precisan el alcance de determinadas exenciones, se regula el procedimiento para la renuncia a las exenciones inmobiliarias y se establecen los procedimientos para aplicar las exenciones de las operaciones con terceros países, en los que se ha perfeccionado la adaptación a la normativa comunitaria reguladora de estos beneficios fiscales.

En relación con las obligaciones formales se ha suprimido del Reglamento del Impuesto la regulación de aquellas materias que constituyen el objeto de otras disposiciones específicas, como la expedición de facturas, declaraciones censales e identificación fiscal de los contribuyentes, comprendidas en las normas reglamentarias a que se refieren los artículos siguientes del presente Real Decreto, limitándose a contemplar las obligaciones contables, la gestión y la liquidación del Impuesto, en cuya regulación se han respetado las disposiciones de la Sexta Directiva en materia de IVA, modificada por la Directiva 91/680/CEE.

Los artículos 2, 3 y 4 modifican, respectivamente, los Reales Decretos 1041/1990, de 27 de julio, sobre declaraciones censales; 338/1990, de 9 de marzo, sobre Identificación Fiscal, y 2402/1985, de 18 de diciembre, sobre expedición y entrega de facturas, al objeto de adoptarlas a las exigencias de la mencionada Directiva 91/680/CEE y garantizar así la correcta aplicación del régimen tributario de las operaciones intracomunitarias en el Mercado interior.

El artículo 5 modifica el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, que regula la aplicación de las Directivas CEE sobre intercambio de información tributaria, para recoger la obligación de suministrar informaciones en materia de los Impuestos Especiales de fabricación y para actualizar las referencias de los órganos competentes.

Finalmente, el artículo 6 determina la autoridad que ostentará la representación del Ministro de Economía y Hacienda en relación con las Directivas comunitarias reguladoras de la cooperación administrativa entre los Estados miembros.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, cumplido el trámite de informe de la Comunidad Autónoma de Canarias, de acuerdo con el dictamen del Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 29 de diciembre de 1992,

DISPONGO:

Artículo 1. *Aprobación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido que figura como anexo al presente Real Decreto.

Artículo 2. *Modificación del Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio.*

Se modifican los siguientes preceptos del Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el cual se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios:

1. El artículo 1 quedará redactado de la siguiente forma:

«Artículo 1. Ambito subjetivo.

1. Las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención, así como las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido deberán comunicar a la Administración tributaria, a través de las correspondientes declaraciones censales, el comienzo, las modificaciones y el cese en el desarrollo de tales actividades y operaciones.

2. Están obligadas a presentar estas declaraciones censales tanto las personas o entidades residentes en España como las que, no siendo residentes, actúen en territorio español por medio de establecimiento permanente o satisfagan en dicho territorio rendimientos sujetos a retención.

También deberán presentar dichas declaraciones censales las personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando sean sujetos pasivos de dicho Impuesto.

3. No están obligadas a presentar estas declaraciones censales las personas o entidades que no satisfagan rendimientos sujetos a retención y que realicen exclusivamente las siguientes operaciones:

a) Arrendamientos de bienes inmuebles exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Entregas a título ocasional de medios de transporte nuevo exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 25, apartados uno y dos, de la Ley reguladora del tributo.

c) Adquisiciones intracomunitarias de bienes exentas de dicho Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 26, apartado tres, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

2. Se modifica el texto de la letra e) del artículo 4 en los términos siguientes:

«e) Las declaraciones o declaraciones-liquidaciones periódicas que deban presentar ante la Administración Tributaria del Estado, por razón de sus actividades empresariales o profesionales o por satisfacer rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.»

3. En el artículo 7 se modifica el título, que pasará a ser «personas o entidades no residentes o no establecidas», y se añadirá un apartado 4 con el siguiente texto:

«4. Tratándose de personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido se hará constar esta circunstancia, así como, en su caso, todos los datos identificativos de su representante, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 82 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

4. El artículo 8 quedará redactado en los siguientes términos:

«Artículo 8. Situaciones tributarias.

1. En el censo de empresarios, profesionales o retenedores constarán también los siguientes datos:

a) La condición de entidad exenta, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley de este Impuesto.

b) La sujeción del obligado tributario al régimen especial del recargo de equivalencia a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

c) La renuncia al régimen especial simplificado o al régimen especial de la agricultura ganadería y pesca, en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

d) La renuncia al método de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Este censo se formará conjuntamente con el Registro de Exportadores que se habilitará en las Delegaciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para las devoluciones a que se refiere el artículo 116 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

5. El artículo 9 quedará redactado de la siguiente forma:

«Artículo 9. Declaración de comienzo.

1. Los empresarios o profesionales que vayan a comenzar en territorio español el ejercicio de una o varias actividades empresariales o profesionales deberán presentar una declaración de alta en el censo.

2. Las personas jurídicas que, sin ser empresarios o profesionales, satisfagan, abonen o adeuden rendimientos de trabajo, del capital mobiliario o de actividades profesionales, artísticas o deportivas, sujetos a retención, deberán presentar, asimismo, una declaración de alta en el censo.

También deberán presentar una declaración de alta en el censo las personas jurídicas que, sin actuar como empresarios o profesionales ni satisfacer rendimientos sujetos a retención, realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. Esta declaración permitirá comunicar a la Administración tributaria los datos recogidos tanto en los artículos 4 a 7 como en el apartado primero del artículo 8 de este Real Decreto.

4. Asimismo, esta declaración inicial servirá para los siguientes fines:

a) Solicitar la asignación del número de identificación fiscal, si no se dispusiera de él.

b) Presentar la declaración previa al inicio de las operaciones a que se refiere el artículo 111 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

c) Renunciar al método de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.

d) Optar por la aplicación de los regímenes especiales de los bienes usados, de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección y de determinación proporcional de las bases imponibles.

e) Optar por el método de determinación de la base imponible en los regímenes especiales de los bienes usados y de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, a que se refiere el artículo 137, apartado uno, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

f) Optar por el método de determinación de la base imponible en el régimen especial de las agencias de viajes a que se refiere el artículo 146 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

g) Optar por la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las adquisiciones intracomunitarias de bienes, según lo establecido en el artícu-

lo 14, apartado cuatro, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando el declarante no se encuentre ya registrado en el censo.

h) Optar por la no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartado cuatro, de la Ley del Impuesto.

i) Comunicar la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartados tres y cinco, de la Ley de dicho Impuesto, cuando el declarante no se encuentre ya registrado en el censo.

j) Proponer a la Administración el porcentaje provisional correspondiente al régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles en el supuesto a que se refiere el artículo 152, apartado uno, número 4, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto.

5. Esta declaración deberá presentarse, según los casos, con anterioridad al inicio de las correspondientes actividades, a la realización de las operaciones o al nacimiento de la obligación de retener sobre los rendimientos que se satisfagan, abonen o adeuden.

A efectos de lo dispuesto en este Real Decreto, se entenderá producido el comienzo de una actividad empresarial o profesional desde que se realicen cualesquiera entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes o servicios, se efectúen cobros o pagos o se contrate personal laboral, con la finalidad de intervenir inmediatamente o en el futuro en la producción o distribución de bienes o servicios.»

6. En el apartado segundo del artículo 10 se modifica la letra b) en la forma que se indica a continuación y se añaden las siguientes letras d), e), f), g), h), i), j) y k), con la siguiente redacción:

«b) Comunicar a la Administración tributaria la variación de cualquiera de las situaciones tributarias recogidas en el artículo 8 de este Real Decreto.

d) Optar por la aplicación de los regímenes especiales de los bienes usados, de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección y de determinación proporcional de las bases imponibles.

e) Optar por el método de determinación de la base imponible en los regímenes especiales de los bienes usados y de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, a que se refiere el artículo 137, apartado uno, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

f) Optar por el método de determinación de la base imponible en el régimen especial de las agencias de viajes, a que se refiere el artículo 146 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

g) Comunicar a la Administración tributaria, por opción o por haber superado los importes que se señalan en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, la sujeción a dicho tributo de las adquisiciones intracomunitarias de bienes que realicen los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 14, apartado uno, números 1.°, 2.° y 3.°, de la Ley del Impuesto y según lo establecido en los apartados dos y cuatro del mismo precepto legal.

Los sujetos pasivos a que se refiere el párrafo anterior deberán, asimismo, presentar, en su caso, declaración de modificación, al efecto de comunicar a la Administración tributaria la no sujeción de sus adquisiciones intracomunitarias de bienes cuando, no habiendo ejercitado la opción reseñada, hubieren presentado con anterioridad la comunicación a que se refiere esta letra g) y dichas adquisiciones no superen los importes mencionados.

h) Optar por la no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartado cuatro, de la Ley del Impuesto.

i) Optar y, en su caso, comunicar la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartados tres y cinco de la Ley del Impuesto.

j) Revocar las opciones a que se refieren las letras d), e), f), g) y h) anteriores y las letras d), e), f), g) y h) del apartado cuatro del artículo 9.°, así como comunicar los cambios de las situaciones a que se refieren la letra i) de este apartado y la letra i) del apartado cuatro del artículo 9.°

k) Proponer a la Administración el porcentaje provisional correspondiente al régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles en el supuesto a que se refiere el artículo 152, apartado uno, número 4.°, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

7. El apartado cuarto del artículo 10 quedará redactado de la siguiente forma:

«4. La declaración deberá presentarse en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a aquel en que se hayan producido los hechos que la determinan. No obstante, la declaración necesaria para modificar las opciones a que se refiere la letra c) del apartado primero del artículo 8 de este Real Decreto, y las relativas a las letras d), e) y f) del apartado segundo del presente artículo y sus correspondientes revocaciones deberá presentarse en el plazo previsto, para cada caso, en las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Asimismo, las declaraciones a que se refieren las letras g), h) e i) del apartado segundo de este artículo y sus correspondientes revocaciones, así como las revocaciones de las opciones a que se refieren las letras g), h) e i) del apartado cuarto del artículo 9, deberán presentarse sin perjuicio de lo previsto en normas especiales, en la forma y plazos que determine el Ministerio de Economía y Hacienda.»

8. Las referencias contenidas en el artículo 11 de este Real Decreto a los artículos 85 y 103 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, deben entenderse hechas a los artículos 116 y 121 de la Ley del mencionado Impuesto.

La letra b) del apartado dos de dicho artículo quedará redactada de la siguiente forma:

«b) La opción irrevocable por el período de liquidación mensual prevista en el artículo 71, apartado tres, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

9. Se añade el siguiente párrafo al apartado primero del artículo 12:

«Asimismo, deberán presentar la declaración de cese las personas jurídicas a que se refiere el párrafo segundo del apartado segundo del artículo 9 del presente Real Decreto cuando sus adquisiciones intracomunitarias de bienes dejen de estar sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, por revocación de la opción previamente presentada o por no superar sus adquisiciones los importes seña-

lados al efecto por la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

10. Se añade el siguiente párrafo al apartado primero del artículo 14:

«Cuando el declarante sea una persona o entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, las referidas declaraciones deberán presentarse en la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente al domicilio fiscal de su representante.»

11. Se suprime el segundo párrafo de la disposición adicional cuarta.

12. Se añade un nueva disposición adicional quinta, con el texto siguiente:

«Quinta.—Rentas sometidas a retención e ingresos a cuenta.

Las referencias hechas en este Real Decreto a los rendimientos sujetos a retención se entenderán hechas a las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.»

Artículo 3. *Modificación del Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo.*

Se modifican los siguientes preceptos del Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal:

1. Se añade una nueva letra d) al artículo 2, con la siguiente redacción:

«d) Para las personas o entidades que realicen las operaciones intracomunitarias a que se refiere el artículo 16 de este Real Decreto, el número de identificación fiscal será el que les corresponda según las reglas anteriores con el prefijo ES, conforme al estándar internacional código ISO-3166 alfa 2.»

2. En el artículo 3 se introducen las siguientes modificaciones:

Se añade un nuevo párrafo tercero al apartado 1 con el siguiente texto:

«Las personas físicas mayores de dieciocho años, que carezcan de la nacionalidad española, no sean residentes en España y no estén obligadas a disponer del número personal de identificación de extranjero, de conformidad con la Ley Orgánica 7/1985, de 1 de julio, sobre derechos y libertades de los extranjeros en España, podrán solicitar de la Administración tributaria la asignación de dicho número de identificación fiscal cuando vayan a realizar operaciones con transcendencia tributaria.»

Se añade una nueva letra c) en el apartado 2 con el siguiente texto:

«c) En el caso de extranjeros mayores de dieciocho años:

Una letra inicial, que será la M, destinada a indicar la naturaleza de este número.

Dos dígitos destinados a contener un indicador de la provincia donde se haya solicitado, de acuerdo con las claves vigentes para el Código de Identificación.

Cinco dígitos que formen un número secuencial dentro de cada provincia.

Un carácter de verificación alfabético.»

3. Se añade un nuevo artículo 16, con la siguiente redacción:

«Artículo 16. Identificación de los empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

1. A efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, tendrán atribuido el número de identificación fiscal definido en la letra d) del artículo 2 de este Real Decreto las siguientes personas o entidades:

a) Los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen en el mismo entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas a dicho Impuesto.

b) Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen en el mismo las siguientes operaciones:

a') Entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas a dicho Impuesto, con excepción de las prestaciones de servicios comprendidas en los artículos 70, apartado uno, número 5.°, 72, 73 y 74 de la Ley del Impuesto.

b') Adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas y no exentas del mencionado Impuesto.

c) Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, cuando las adquisiciones intracomunitarias de bienes que efectúen estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 13, número 1.°, y 14 de la Ley reguladora del mismo.

2. No obstante lo dispuesto en el número anterior, no se atribuirá el referido número de identificación fiscal a las siguientes personas o entidades:

1. Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, los sujetos pasivos que realicen, exclusivamente, operaciones que no atribuyan el derecho a la deducción del Impuesto y los sujetos pasivos que realicen, exclusivamente, actividades a las que sea aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, cuando las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas por dichas personas no estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley de dicho Impuesto.

2. Las personas indicadas en el número anterior cuando realicen también adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos y las demás personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales que realicen igualmente adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos.

3. Las personas a quienes se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e), de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

4. Se añade un nuevo artículo 17, con la siguiente redacción:

«Artículo 17. Confirmación del número de identificación fiscal en las operaciones intracomunitarias.

Las personas o entidades que entreguen bienes o efectúen prestaciones de servicios intracomunitarios podrán solicitar del órgano competente de la Administración tributaria la confirmación del número de identificación fiscal atribuido por cualquier Estado miembro de la CEE a los destinatarios de dichas operaciones.»

Artículo 4. *Modificación del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.*

Se modifican los siguientes preceptos del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales:

1. El artículo 1 quedará modificado en los siguientes términos:

«Artículo 1.

Los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma, de acuerdo con la disposición adicional séptima de la Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria y el número 3.° del apartado uno del artículo 164 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la forma establecida en el presente Real Decreto.»

2. El artículo 2 quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 2.

1. Los empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma, incluso en los casos calificados como autoconsumo en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Este deber incumbe incluso a los empresarios o profesionales acogidos al régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Deberán ser objeto de facturación la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, realizadas por los empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad, con excepción de las siguientes operaciones:

a) Las realizadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido a los que sea de aplicación el régimen de recargo de equivalencia.

b) Las operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 20 de su Ley reguladora, salvo aquellas a que se refieren los números 2.°, 3.°, 4.°, 5.° y 15.°, del apartado uno de dicho artículo.

c) La utilización de autopistas de peaje.

d) Las que, con referencia a sectores empresariales o profesionales o empresas determinadas, autorice el órgano competente de la Administración tributaria, con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades económicas de los empresarios y profesionales.

e) Las realizadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el ejercicio de actividades que estuvieran en régimen de estimación objetiva por signos, índices o módulos.

f) Las realizadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el ejercicio de actividades que tributen en el régimen especial simplificado.

3. No obstante, lo dispuesto en el apartado anterior, los empresarios o profesionales estarán obligados a expedir, en todo caso, una factura completa por las siguientes operaciones:

a) Aquellas en las que el destinatario de la operación así lo exija para poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base y en la cuota de aquellos tributos de los que sea sujeto pasivo.

b) Las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro comprendidas en el artículo 25, apartados uno, dos y tres, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

c) Las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad a que se refiere el artículo 21, números 1.° y 2.°, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, excepto las realizadas por las tiendas libres de impuestos.

d) Las entregas de bienes a personas jurídicas domiciliadas en otro Estado miembro que no actúen como empresarios o profesionales.

4. No obstante, lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, podrán incluirse en una sola factura las operaciones realizadas para un mismo destinatario en el plazo máximo de un mes natural.

A efectos de este Real Decreto, las operaciones se entenderán realizadas en la fecha en que se haya producido el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido para las mismas.»

3. Se modifica el texto del artículo 3, que quedará redactado de la forma siguiente:

«Artículo 3.

1. Toda factura y sus copias o matrices contendrán, al menos, los siguientes datos o requisitos:

1. Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas será correlativa. Podrán establecerse series diferentes, especialmente cuando existan diversos centros de facturación.

2. Nombre y apellidos o denominación social, número de identificación fiscal atribuido por la Administración española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea y domicilio, tanto del expedidor como del destinatario. Cuando se trate de no residentes, deberá indicarse la localización del establecimiento permanente.

Cuando el destinatario sea una persona física que no desarrolle actividades empresariales o profesionales bastará que, respecto a ella, consten su nombre y apellidos y su número de identificación fiscal.

3. Descripción de la operación y su contraprestación total. Cuando la operación esté sujeta y no exenta en el Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán consignarse en la factura todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible, así como el tipo tributario y la cuota repercutida. Cuando la cuota se repercuta dentro del precio, se indicará únicamente el tipo tributario aplicado, o bien la expresión «IVA incluido», si así está autorizado. Si la factura comprende entregas de bienes o servicios sujetos a tipos impositivos diferentes en este impuesto, deberá diferenciarse la parte de la operación sujeta a cada tipo.

4. Lugar y fecha de su emisión.

2. Se deberá expedir y entregar factura por los pagos anteriores a la realización de la operación. En la correspondiente factura se hará indicación expresa de esta circunstancia.

3. En las entregas de medios de transporte nuevos efectuadas por las personas a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e), de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, el sujeto pasivo deberá hacer constar en la factura, además de los datos y requisitos establecidos en el apartado 1 anterior, las características de los mismos, la fecha

de su primera puesta en servicio y las distancias recorridas u horas de navegación realizadas hasta su entrega, de acuerdo con lo establecido en el artículo 13, número 2.°, de la Ley del Impuesto mencionado.

4. En las entregas de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección sujetas a los regímenes especiales de esta denominación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en la factura deberá hacerse constar esta circunstancia.»

4. Se modifica el artículo 4, que quedará redactado de la forma siguiente:

«Artículo 4.

1. Tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando en el desarrollo de la actividad, no será obligatoria la consignación en la factura de los datos de identificación del destinatario si se trata de operaciones cuya contraprestación no sea superior a 15.000 pesetas y en los demás casos que autorice el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

2. En las operaciones que a continuación se describen las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados, o, en su defecto, «tickets» expedidos por máquinas registradoras:

a) Ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.

A estos efectos, tendrán la consideración de ventas al por menor las entregas de bienes muebles corporales o semovientes cuando el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional, sino como consumidor final de aquéllos. No se reputarán ventas al por menor las que tengan por objeto bienes que por su naturaleza sean principalmente de utilización industrial.

b) Ventas o servicios en ambulancia.

c) Ventas o servicios a domicilio del consumidor.

d) Transportes de personas y sus equipajes.

e) Servicios de hostelería y restauración prestados por restaurantes, bares, cafeterías, horchaterías, chocolaterías y establecimientos similares.

f) Suministros de bebidas o comidas para consumir en el acto, prestados por los establecimientos antes citados.

g) Salas de baile y discotecas.

h) Servicios telefónicos.

i) Servicios de peluquerías e institutos de belleza.

j) Utilización de instalaciones deportivas.

k) Revelado de fotografías y estudios fotográficos.

l) Las que autorice el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3. En la parte talonaria y en la matriz de los vales se harán constar, al menos, los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración será correlativa.

b) Número de identificación fiscal del expedidor.

c) Tipo impositivo aplicado o la expresión «IVA incluido».

d) Contraprestación total.

4. Los talonarios de vales podrán ser sustituidos por «tickets» expedidos por cajas registradoras de ventas en las que consten los datos expresados en el apartado 3 anterior, siendo obligatorio en tales casos conservar los rollos en que se anoten tales operaciones. El Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá autorizar, a estos efectos, la utilización de máquinas no manipulables con memoria magnética.»

5. La referencia contenida en el artículo 6 al artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido debe entenderse hecha al artículo 75 de la misma Ley.

Se añade un párrafo segundo a este artículo 6 con la siguiente redacción:

«En todo caso, las facturas o documentos sustitutivos correspondientes a operaciones intracomunitarias deberán emitirse antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que termine el período de liquidación en que se hayan devengado las operaciones.»

El actual párrafo segundo pasará a ser párrafo tercero.

6. El párrafo primero del número 2 del artículo 8 quedará redactado como sigue:

«2. Cuando los gastos imputados o las deducciones practicadas sean consecuencia de una entrega o servicio independiente realizado por quien no sea empresario o profesional, el destinatario de la operación deberá justificar aquéllos del siguiente modo:»

7. Se añade un nuevo artículo 8 bis con el siguiente texto:

«Artículo 8 bis.

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refieren los artículos 84, apartado uno, número 2.° y 85 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán emitir un documento equivalente a la factura, que contenga la liquidación del Impuesto y los datos previstos en el artículo 3 de este Real Decreto, el cual se unirá al justificante contable de cada operación. Una vez efectuado el pago de la cuota correspondiente, el mencionado documento tendrá los mismos efectos que la factura para el ejercicio del derecho a la deducción.

2. Los sujetos pasivos que deban efectuar el reintegro de las compensaciones al adquirir los bienes o servicios de personas o entidades acogidas al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, deberán emitir un recibo equivalente a la factura, por cada operación, con los datos o requisitos establecidos en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 134 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. Lo dispuesto en este Real Decreto con respecto a las facturas será igualmente exigible en relación con los recibos a que se refiere el apartado anterior.»

8. Se modifica el artículo 9, cuya redacción se sustituye por la siguiente:

«Artículo 9.

1. Los empresarios y profesionales deberán rectificar las facturas o documentos equivalentes o sustitutivos de las mismas, emitidos por ellos en los casos de incorrecta fijación de las cuotas, cuando varíen las circunstancias determinantes de su cuantía o cuando, con arreglo a derecho, queden

sin efecto las operaciones gravadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que no hubiesen transcurrido cinco años a partir del momento en que se devengó el Impuesto correspondiente a la operación gravada o, en su caso, de la fecha en que se hayan producido las circunstancias modificativas de la contraprestación o determinantes de la ineficacia de la operación gravada.

No podrán ser objeto de rectificación las cuotas impositivas en los supuestos previstos en el artículo 89, apartado dos, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, la rectificación deberá efectuarse inmediatamente después de advertirse la circunstancia que la motiva.

3. 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 estas facturas de rectificación.

No obstante, los empresarios y profesionales que, con posterioridad a la emisión de las correspondientes facturas o documentos, concediesen a sus clientes descuentos u otros beneficios, podrán emitir notas de abono numeradas correlativamente, en el caso de que dichos clientes no sean empresarios o profesionales ni hubiesen exigido la expedición inicialmente de una factura completa. Asimismo, tratándose de descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones y en los demás casos que se autoricen por el Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración tributaria no será necesaria la especificación de las facturas rectificadas bastando la simple determinación del período a que se refieran.»

9. Se añade un nuevo artículo 9 bis, con el siguiente texto:

«Artículo 9 bis.

1. Las facturas transmitidas por vía telemática a que se refiere el artículo 88, apartado dos, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, tendrán la misma validez que las facturas originales.

La información contenida en la factura emitida y recibida debe ser idéntica.

La Administración tributaria podrá exigir en cualquier momento al empresario o profesional emisor o receptor su transformación en lenguaje legible, así como su emisión en soporte de papel.

2. Los empresarios o profesionales o sus agrupaciones, que deseen utilizar el sistema de facturación telemática deberán solicitarlo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, indicando los elementos que permitan comprobar que el sistema de transmisión a distancia propuesto cumple las condiciones exigidas en este artículo.

La Agencia Estatal resolverá sobre la solicitud en el plazo de los seis meses siguientes a su recepción, sin perjuicio del requerimiento de cuantos datos o nuevas informaciones resulten necesarios para la resolución del expediente, en cuyo caso se interrumpirá dicho plazo.

Las modificaciones del sistema autorizado deberán comunicarse previamente a la Agencia Estatal, entendiéndose aceptadas si no se deniegan en el plazo de los seis meses siguientes.

Durante la tramitación de la solicitud inicial o de la modificación del sistema, el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal podrá realizar controles en el establecimiento del emisor, del receptor o del prestador del servicio de teletransmisión.

Una vez autorizado el sistema, los interesados presentarán a la Administración tributaria una declaración de inicio de su uso con una anticipación mínima de treinta días a su puesta en servicio.

3. Las facturas deben conservarse con su contenido original y en el orden cronológico de su emisión por el empresario o profesional emisor y de su recepción por el empresario o profesional receptor, en los plazos y condiciones fijados por este Real Decreto. Sólo deberán conservarse en soporte papel, durante los plazos señalados, una lista semestral de los mensajes emitidos y recibidos y de correcciones o anomalías eventuales.

4. La Administración tributaria podrá comprobar en cualquier momento en los locales de los empresarios y profesionales autorizados, así como de los prestadores del servicio de teletransmisión que el sistema cumple las condiciones exigidas en la autorización, mediante las operaciones técnicas necesarias para constatar su fiabilidad.

El resultado de la comprobación se recogerá en diligencias, haciéndose constar la conformidad del sistema o el incumplimiento de las condiciones exigidas.

Sin perjuicio de la incoación del expediente sancionador que, en su caso, proceda, la negativa a permitir el acceso a los locales o la resistencia u obstruccion a la realización de los controles determinarán la caducidad automática de la autorización. El incumplimiento de las condiciones establecidas para el funcionamiento de los sistemas telemáticos, determinará la suspensión de la autorización, concediéndose al interesado un plazo de tres meses para que regularice la situación, produciéndose, en otro caso, la caducidad de la autorización del sistema de facturación telemática.

5. Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación hasta que el Ministro de Economía y Hacienda dicte las correspondientes normas de aplicación.»

10. La referencia del artículo 12 de este Real Decreto al artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido debe entenderse hecha al artículo 170, apartado dos, número 3.° de la misma Ley.

11. Se añaden las disposiciones adicionales tercera y cuarta con el siguiente texto:

«Tercera.

Las referencias que el presente Real Decreto hace al Centro de Gestión y Cooperación Tributaria, deben entenderse hechas al Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Cuarta.

En relación con las operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario, las referencias hechas al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Centro de Gestión y Cooperación Tributaria deben entenderse hechas, respectivamente, al referido Impuesto General Indirecto Canario y a la Administración Tributaria Canaria.»

Artículo 5. *Modificación del Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre.*

Se modifican los siguientes preceptos del Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria:

1. El apartado 1 del artículo 1, quedará redactado de la siguiente forma:

«1. Sin perjuicio de otras obligaciones más amplias en materia de intercambio de información con trascendencia tributaria previstas en Convenios para evitar la doble imposición internacional o en otros Convenios internacionales que, suscritos por España, formen parte del ordenamiento interno, el Ministerio de Economía y Hacienda procederá al intercambio, con los demás Estados miembros de la Comunidad Económica Europea, de la información necesaria para la correcta liquidación de los impuestos que en cada Estado miembro graven la renta o el patrimonio, así como del Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales de fabricación.»

2. Se añade un párrafo segundo a la disposición adicional del Real Decreto con la siguiente redacción:

«Las referencias que contiene el presente Real Decreto a la Secretaría General de Hacienda, a los Centros directivos de ella dependientes y a las Delegaciones de Hacienda especiales, se entenderán hechas, respectivamente, al Director general de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a los Departamentos de ella dependientes y a las Delegaciones Especiales de la Agencia Estatal.»

Artículo 6. *Representante autorizado y autoridad competente.*

A efectos de lo dispuesto en el apartado quinto del artículo 1 de la Directiva 77/799/CEE, de 19 de diciembre, y en el apartado 2 del artículo 3 del Reglamento 218/92/CEE, de 27 de enero, el Director general de la Agencia Estatal de Administración Tributaria tendrá la condición de representante autorizado del Ministro de Economía y Hacienda y Autoridad competente por parte del Estado español, en los términos de la delegación que le otorgue el Ministro de Economía y Hacienda.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

A la entrada en vigor del presente Real Decreto quedará derogado el Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y las demás normas reglamentarias de dicho tributo en cuanto se opongan a lo previsto en el presente Real Decreto.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

El presente Real Decreto entrará en vigor el día 1 de enero de 1993.

Dado en Madrid a 29 de diciembre de 1992.

ANEXO

REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

## Título I

## Delimitación del hecho imponible

### Capítulo I

### Operaciones interiores

Artículo 1. *Actividades de los Entes públicos.*

1. Las disposiciones relativas a la no sujeción de las operaciones efectuadas por los Entes públicos se aplicarán con independencia respecto de cada una de las actividades económicas distintas que, en su caso, realicen los mismos.

2. Los ingresos de cada actividad económica de los Entes públicos comprenderán la totalidad de los obtenidos en la misma, con exclusión de los derivados de operaciones financieras.

### Capítulo II

### Operaciones intracomunitarias

Artículo 2. *Medios de transporte nuevos.*

Los medios de transporte a que se refiere el artículo 13, número 2.°, de la Ley del Impuesto, se considerarán nuevos cuando, respecto de ellos, se dé cualquiera de las circunstancias que se indican a continuación:

1. Que su entrega se efectúe antes de los tres meses siguientes a la fecha de su primera puesta en servicio.

Se entenderá por fecha de puesta en servicio de un medio de transporte la correspondiente a la primera matriculación, definitiva o provisional, en el interior de la Comunidad y, en su defecto, la que se hiciera constar en el contrato de seguro más antiguo, referente al medio de transporte de que se trate, que cubriera la eventual responsabilidad civil derivada de su utilización o la que resulte de cualquier otro medio de prueba admitido en derecho, incluida la consideración de su estado de uso.

2. Que los vehículos terrestres no hayan recorrido más de 3.000 kilómetros, las embarcaciones no hayan navegado más de cien horas y las aeronaves no hayan volado más de cuarenta horas.

Se acreditará esta circunstancia por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho y, en particular, con los propios aparatos contadores incorporados a los medios de transporte, sin perjuicio de su comprobación para determinar que no hayan sido manipulados.

Artículo 3. *Opción por la tributación en el territorio de aplicación del Impuesto.*

1. Las personas o entidades comprendidas en el apartado uno del artículo 14 de la Ley del Impuesto, podrán optar por la sujeción al mismo por las adquisiciones intracomunitarias de bienes que realicen, aun cuando no hubiesen superado en el año natural en curso o en el precedente el límtie de 1.300.000 pesetas.

2. La opción podrá ejercitarse en cualquier momento mediante la presentación de la oportuna declaración censal y afectará a la totalidad de adquisiciones intracomunitarias de bienes que efectúen.

3. Se entenderá ejercitada la opción aunque no se presente la declaración a que se refiere el apartado anterior, desde el momento en que se presente la declaración-liquidación correspondiente a las adquisiciones

intracomunitarias de bienes efectuadas en el período a que se refiera la misma.

4. La opción abarcará como mínimo el tiempo que falte por transcurrir del año en curso y los dos años naturales siguientes y surtirá efectos durante los años posteriores hasta su revocación.

5. La revocación podrá ejercitarse, una vez transcurrido el período mínimo antes indicado, mediante la declaración a que se refiere el apartado dos.

## Título II

## Exenciones

### Capítulo I

### Entregas de bienes y prestaciones de servicios

Artículo 4. *Concepto de precios autorizados a efectos de la exención de los servicios de hospitalización o asistencia sanitaria.*

A los efectos del Impuesto se entenderá por precios autorizados o comunicados aquéllos cuya modificación esté sujeta al trámite previo de autorización o comunicación a algún órgano de la Administración.

Artículo 5. *Reconocimiento de determinadas exenciones en operaciones interiores.*

El reconocimiento del derecho de los sujetos pasivos a la aplicación de las exenciones a que se refieren los números 6.° y 12.° del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, se efectuará por la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuya circunscripción territorial radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo, previa solicitud del interesado.

El reconocimiento del derecho a que se refiere el párrafo anterior, surtirá efectos respecto de las operaciones cuyo devengo se produzca a partir de la fecha de la solicitud.

La eficacia de dicho reconocimiento quedará además condicionada a la subsistencia de los requisitos que, según lo dispuesto en la normativa del Impuesto, fundamentan la exención.

Artículo 6. *Reconocimiento del carácter social de determinadas entidades o establecimientos.*

Las entidades o establecimientos privados de carácter social deberán solicitar el reconocimiento de dicha condición de la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuya circunscripción territorial esté situado en su domicilio fiscal.

El reconocimiento del carácter social surtirá efectos respecto de las operaciones cuyo devengo se produzca a partir de la fecha de la solicitud.

La eficacia de dicho reconocimiento quedará, además, condicionada a la subsistencia de los requisitos que, según lo dispuesto en la normativa del Impuesto, hayan fundamentado el reconocimiento del carácter social de las entidades o establecimientos.

Artículo 7. *Exenciones de las operaciones relativas a la educación y la enseñanza.*

Tendrán la consideración de entidades privadas autorizadas, a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 9.°, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, aquellos centros educativos cuya actividad esté reconocida o autorizada por el Estado, las Comunidades Autónomas u otros Entes públicos competentes en la materia.

Artículo 8. *Aplicación de las exenciones en determinadas operaciones inmobiliarias.*

1. La renuncia a las exenciones reguladas en los números 20.°, 21.° y 22.° del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberá comunicarse fehacientemente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.

La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente, en la que éste haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.

2. A efectos de lo dispuesto en la letra b) del número 22.° del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aplicarán los criterios sobre definición de rehabilitación contenido en el párrafo cuarto del citado número 22.°

### Capítulo II

### Exportaciones y operaciones asimiladas

Artículo 9. *Exenciones relativas a las exportaciones.*

1. Las exenciones relativas a las exportaciones o envíos fuera de la Comunidad quedarán condicionadas al cumplimiento de los requisitos que se establecen a continuación:

1.° Entregas de bienes exportados o enviados por el transmitente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste.

En estos casos la exención estará condicionada a la salida efectiva de los bienes del territorio de la Comunidad, entendiéndose producida la misma cuando así resulte de la legislación aduanera.

A efectos de justificar la aplicación de la exención, el transmitente deberá conservar a disposición de la Administración, durante el plazo de prescripción del Impuesto, las copias de las facturas, los contratos o notas de pedidos, los documentos de transporte, los documentos acreditativos de la salida de los bienes y demás justificantes de la operación.

2.° Entregas de bienes exportados o enviados por el adquirente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste en los siguientes casos:

A) Entregas en régimen comercial.

Cuando los bienes objeto de las entregas constituyan una expedición comercial, la exención estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Los establecidos en el apartado anterior.

b) Los bienes deberán conducirse inmediatamente a la aduana, donde se presentará el correspondiente documento aduanero de salida.

En este documento tendrá que hacerse constar, en todo caso, como indicación especial, el nombre del proveedor, su número de identificación fiscal y la referencia

a la factura expedida por el mismo, debiendo remitirse una copia diligenciada del documento a dicho proveedor.

Cuando la salida efectiva con destino a un territorio tercero se realizase por otro Estado miembro de la Comunidad, su justificación se efectuará en la forma prevista por la legislación aduanera.

B) Entregas en régimen de viajeros.

El cumplimiento de los requisitos establecidos por la Ley del Impuesto para la exención de estas entregas se ajustará a las siguientes normas:

a) La exención sólo se aplicará respecto de los bienes cuyo valor unitario, impuestos incluidos, sea superior a 15.000 pesetas.

Se considerará valor unitario el correspondiente a un bien o grupo de bienes que constituyan normalmente un conjunto.

b) La residencia habitual de los viajeros se acreditará mediante el pasaporte, documento de identidad o cualquier otro medio de prueba admitido en derecho.

c) El vendedor deberá expedir la correspondiente factura en la que se consignarán los bienes adquiridos y, separadamente, el Impuesto que corresponda.

d) Los bienes habrán de salir del territorio de la Comunidad en el plazo de los tres meses siguientes a la expedición de la factura.

A tal efecto, el viajero presentará los bienes en la aduana de exportación, que acreditará la salida mediante la correspondiente diligencia en la factura.

e) El viajero remitirá la factura diligenciada por la aduana al proveedor, quien le devolverá la cuota repercutida en el plazo de los quince días siguientes mediante cheque o transferencia bancaria.

El reembolso del Impuesto podrá efectuarse también a través de entidades colaboradoras, autorizadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que determinará las condiciones a las que se ajustará la operativa de dichas entidades y el importe de sus comisiones.

Los viajeros presentarán las facturas diligenciadas por la aduana a dichas entidades, que abonarán el Impuesto consignado en las mismas, haciendo constar la conformidad del viajero.

Posteriormente las referidas entidades remitirán las facturas originales, en listados mensuales, a los proveedores, quienes estarán obligados a efectuar el correspondiente reembolso.

C) Entregas en las tiendas libres de impuestos.

La exención de estas entregas se condicionará a la inmediata salida del viajero, acreditada con el billete del transporte.

3.º Trabajos realizados sobre bienes muebles que son exportados.

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 24, apartado uno, número 3.º, letra g), de la Ley del Impuesto, están exentos del Impuesto los trabajos realizados sobre bienes muebles adquiridos o importados con dicho objeto y seguidamente exportados o transportados fuera de la Comunidad.

Los referidos trabajos podrán ser de perfeccionamiento, transformación, mantenimiento o reparación de los bienes, incluso mediante la incorporación a los mismos de otros bienes de cualqüier origen.

La exención de este número no comprende los trabajos realizados sobre bienes que se encuentren al amparo de los regímenes aduaneros de importación temporal, sean con exención total o parcial de los derechos de importación, ni del régimen fiscal de importación temporal.

La exención de los trabajos indicados quedará condicionada a los siguientes requisitos:

a) El cumplimiento de lo dispuesto en el número 1.º de este apartado por parte de proveedor o prestador de los servicios, según proceda.

b) Los servicios se prestarán por cuenta de personas no establecidas ni registradas a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el territorio de aplicación de dicho Impuesto.

c) Los trabajos deberán efectuarse en el plazo de tres meses siguientes a la recepción de los bienes por parte del prestador de los servicios.

Una vez realizados los trabajos, los bienes se enviarán seguidamente a la aduana, en la que se presentará el correspondiente documento aduanero de salida. En este documento tendrá que hacerse constar, en su caso, como indicación especial, el nombre del proveedor, su número de identificación fiscal y la referencia a la factura expedida por el mismo, debiendo remitirse una copia diligenciada del documento a dicho proveedor.

d) El prestador de los servicios deberá remitir, en su caso, al proveedor de los bienes un acuse de recibo de los mismos y una copia del documento de su salida, en el plazo de los quince días siguientes a la realización de la misma.

4.º Entregas de bienes a organismos reconocidos para su posterior exportación.

A los efectos de esta exención, corresponderá al órgano competente de la Administración tributaria el reconocimiento oficial de los organismos que ejerzan las actividades humanitarias, caritativas o educativas, a solicitud de los mismos y previo informe del Departamento ministerial respectivo, en el que acredite que dichos organismos actúan sin fin de lucro.

En relación con estas entregas, será también de aplicación lo dispuesto en el número 1.º de este apartado.

La exportación de los bienes fuera de la Comunidad deberá efectuarse en el plazo de los tres meses siguientes a la fecha de su adquisición, quedando obligado el organismo autorizado a remitir al proveedor copia del documento de salida en el plazo de los quince días siguientes a la fecha de su realización.

5.º Servicios relacionados directamente con las exportaciones.

A) Se entenderán directamente relacionados con las exportaciones los servicios en los que concurran los siguientes requisitos:

a) Que se presten a quienes realicen las exportaciones o envíos de los bienes, a los adquirentes de los mismos, a los intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de unos u otros y a los transitarios, consignatarios o agentes de aduanas que actúen por cuenta de aquéllos.

b) Que se lleven a cabo con ocasión de dichas exportaciones.

c) Que se realicen a partir del momento en que los bienes se expidan directamente con destino a un punto situado fuera de la Comunidad o bien a un punto situado en zona portuaria, aeroportuaria o fronteriza en que se efectúen las operaciones de agregación o consolidación de las cargas para su inmediato envío fuera de la Comunidad, aunque se realicen escalas intermedias en otros lugares.

La condición a que se refiere esta letra no se exigirá en relación con los servicios de arrendamiento de medios de transporte, embalaje y acondicionamiento de la carga, reconocimiento de las mercancías por cuenta de los adquirentes y otras análogas cuya realización previa sea imprescindible para llevar a cabo el envío.

B) Las exenciones comprendidas en este número quedarán condicionadas a la concurrencia de los requisitos que se indican a continuación:

a) La salida de los bienes de la Comunidad deberá realizarse en el plazo de tres meses, siguientes a la fecha de la prestación del servicio.

b) La salida de los bienes se justificará con la copia del documento aduanero de salida.

También podrá acreditarse de la siguiente forma:

a') Con un documento ajustado al modelo que se apruebe por el Ministro de Economía y Hacienda, con numeración correlativa en cada año natural, expedido y suscrito por el destinatario del servicio, quien deberá conservar copia del mismo y en el que se consignará el número del documento aduanero de salida.

b') Con la carta de porte internacional (CMR), diligenciada por la aduana, cuando se trate de transportes fuera de la Comunidad.

c) Los documentos que justifiquen la salida de los bienes deberán ser remitidos, en su caso, al prestador del servicio dentro del mes siguiente a la fecha de salida de los bienes.

C) Entre los servicios comprendidos en este número se incluirán los siguientes: transportes de los bienes; carga, descarga y conservación; custodia, almacenaje y embalaje; alquiler de los medios de transporte, contenedores y materiales de protección de las mercancías y otros análogos.

2. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el apartado 1 determinará la obligación para el sujeto pasivo de liquidar y repercutir el Impuesto al destinatario de las operaciones realizadas.

Artículo 10. *Exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones:*

1. Las exenciones de las operaciones relacionadas con los buques y las aeronaves con los objetos incorporados a unos y otras y con los avituallamientos de dichos medios de transporte quedarán condicionadas al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.° El transmitente de los referidos medios de transporte, el proveedor de los bienes o quienes presten los servicios a que se refiere el artículo 22, apartados uno a siete de la Ley del Impuesto, deberán tener en su poder, durante el plazo de prescripción del Impuesto, el duplicado de la factura correspondiente y, en su caso, los contratos de fletamento o de arrendamiento y una copia autorizada de la inscripción del buque en la lista procedente del Registro de matrícula que le faculte para el desarrollo de la actividad exenta, o de la inscripción de la aeronave en el Registro de matrícula que corresponda.

Asimismo, las personas indicadas en el párrafo anterior deberán exigir a los adquirentes de los bienes o destinatarios de los servicios una declaración suscrita por ellos, en la que hagan constar la afectación o el destino de los bienes que justifique la aplicación de la exención.

Cuando se trate de la construcción del buque o de la aeronave, la copia autorizada de su matriculación deberá ser entregada por el adquirente al transmitente en el plazo de un mes, a partir de la fecha de la concesión del abanderamiento.

2.° La construcción de un buque o de una aeronave se entenderá realizada en el momento de su matriculación definitiva.

3.° Se entenderá que un buque o una aeronave han sido objeto de transformación cuando la contraprestación de los trabajos efectuados en ellos exceda del 50 por 100 de su valor en el momento de su entrada en el astillero o taller con dicha finalidad.

Este valor se determinará de acuerdo con las normas contenidas en la legislación aduanera para configurar el valor en aduana de las mercancías a importar.

4.° Los adquirentes de los buques o aeronaves, respecto de los cuales no se den las circunstancias que determinan su afectación esencial o exclusiva a las navegaciones que hubiesen producido la exención de las correspondientes entregas, construcciones, transformaciones, adquisiciones intracomunitarias o importaciones, deberán presentar una declaración de importación de dichos medios de transporte dentro del mes siguiente a la fecha en que resulte producida la no afectación a dichas navegaciones.

5.° La incorporación de objetos a los buques o aeronaves deberá efectuarse en el plazo de los tres meses siguientes a su adquisición y se acreditará mediante el correspondiente documento aduanero de embarque, cuya copia se remitirá por el titular de la explotación de los medios de transporte al proveedor de los objetos en el plazo de los quince días siguientes a su incorporación.

Se comprenderán entre los objetos cuya incorporación a los buques o aeronaves puede beneficiarse de la exención, todos los bienes, elementos o partes de los mismos, incluso los que formen parte indisoluble de ellos o se inmovilicen en ellos, que se utilicen normalmente o sean necesarios para su explotación.

En particular, tendrán esta consideración los siguientes: Los aparejos e instrumentos de a bordo, los que constituyan su utillaje, los destinados a su amueblamiento o decoración y los instrumentos, equipos, materiales y redes empleados en la pesca, tales como los cebos, anzuelos, sedales, cajas para embalaje del pescado y análogos. En todo caso, estos objetos habrán de quedar, efectivamente, incorporados o situados a bordo de los buques y formar parte del inventario de sus pertenencias.

Los objetos cuya incorporación a los buques y aeronaves se hubiese beneficiado de la exención del Impuesto, deberán permanecer a bordo de los mismos, salvo que se trasladen a otros que también se destinen a los fines que justifican la exención de la incorporación de dichos objetos.

La exención sólo se aplicará a los objetos que se incorporen a los buques o aeronaves después de su matriculación definitiva en el Registro correspondiente.

6.° La puesta de los productos de avituallamiento a bordo de los buques y aeronaves se acreditará mediante el correspondiente documento aduanero de embarque, cuya copia deberá remitirse por el titular de la explotación de los referidos medios de transporte al proveedor de dichos productos, en el plazo del mes siguiente a su entrega.

2. Se entenderán comprendidos entre los servicios realizados para atender las necesidades directas de los buques y de las aeronaves destinados a los fines que justifican su exención los siguientes:

a) En relación con los buques: los servicios de practicaje, remolque y amarre; utilización de las instalaciones portuarias; operaciones de conservación de buques y del material de a bordo, tales como desinfección, desinsectación, desratización y limpieza de las bodegas; servicios de guarda y de prevención de incendios; visitas de seguridad y peritajes técnicos; asistencia y salvamento del buque y operaciones efectuadas en el ejercicio de su profesión por los corredores e intérpretes marítimos, consignatarios y agentes marítimos.

b) En relación con el cargamento de los buques: Las operaciones de carga y descarga del buque; alquiler

de contenedores y de material de protección de las mercancías; custodia de las mercancías, estacionamiento y tracción de los vagones de mercancías sobre las vías del muelle; embarque y desembarque de los pasajeros y sus equipajes; alquileres de materiales, maquinaria y equipos utilizados para el embarque y desembarque de pasajeros y sus equipajes y reconocimientos veterinarios, fitosanitarios y del Servicio Oficial de Inspección, Vigilancia y Regulación de las Exportaciones.

c) En relación con las aeronaves: los servicios relativos al aterrizaje y despegue; utilización de los servicios de alumbrado; estacionamiento, amarre y abrigo de las aeronaves; utilización de las instalaciones dispuestas para recibir pasajeros o mercancías; utilización de las instalaciones destinadas al avituallamiento de las aeronaves; limpieza, conservación y reparación de las aeronaves y de los materiales y equipos de a bordo; vigilancia y prevención para evitar incendios; visitas de seguridad y peritajes técnicos; salvamento de aeronaves y operaciones realizadas en el ejercicio de su profesión por los consignatarios y agentes de las aeronaves.

d) En relación con el cargamento de las aeronaves: las operaciones de embarque y desembarque de pasajeros y sus equipajes; carga y descarga de las aeronaves; asistencia a los pasajeros; registro de pasajeros y equipajes; envío y recepción de señales de tráfico; traslado y tránsito de la correspondencia; alquiler de materiales y equipos necesarios para el tráfico aéreo y utilizados en los recintos de los aeropuertos; alquiler de contenedores y de materiales de protección de las mercancías; custodia de mercancías y reconocimientos veterinarios, fitosanitarios y del Servicio Oficial de Inspección, Vigilancia y Regulación de las Exportaciones.

3. En el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, estarán exentas del Impuesto, a condición de reciprocidad, las siguientes entregas de bienes y prestaciones de servicios:

1.° Las entregas y los arrendamientos de edificios o parte de los mismos y de los terrenos anejos, adquiridos o arrendados por Estados extranjeros para ser utilizados como sede de sus representaciones diplomáticas u oficinas consulares o como residencia del Jefe de la Misión Diplomática o Jefe de la Oficina Consular cuando, en este último caso, se trate de funcionarios consulares de carrera.

Se entenderá que forman parte de la sede de una representación diplomática u oficina consular los locales destinados a albergar los servicios u oficinas que la integran.

La exención se extiende a las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, directamente formalizadas entre un Estado extranjero y el contratista, que tengan por objeto la construcción, reforma, ampliación o rehabilitación de los edificios a que se refiere el párrafo anterior, así como los trabajos de reparación o conservación de los mismos edificios cuando su importe, referido a cada operación aislada, exceda de 125.000 pesetas.

2.° Las entregas de vehículos automóviles, que hayan de circular con placa diplomática o consular, a las representaciones diplomáticas y oficinas consulares, al Cuerpo Diplomático extranjero y a los funcionarios consulares de carrera extranjeros acreditados en España.

Para la aplicación de las exenciones contenidas en este número será necesario el reconocimiento previo de la procedencia de las mismas por la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Madrid.

En las operaciones a que se refiere el número 1.° de este apartado, deberá acompañarse, a la solicitud que a estos efectos se formule por la representación diplomática, certificación de la representación diplomática u oficina consular expresiva del uso a que se destinan los inmuebles a que la operación exenta se refiera, visada por el Ministerio de Asuntos Exteriores.

Asimismo, tratándose de entregas de edificios o terrenos, la aplicación de la exención quedará condicionada al otorgamiento del correspondiente documento público y a la inscripción en el Registro de la Propiedad a nombre del Estado adquirente.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen las operaciones mencionadas en los números 1.° y 2.° de este apartado no liquidarán el Impuesto correspondiente a las mismas ni repercutirán, por tanto, su importe, haciendo constar en la factura la circunstancia de que la operación se halla amparada por la correspondiente exención y conservando copia del reconocimiento de la misma por la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Madrid como documento justificante de la exención.

3.° Las entregas a Estados extranjeros de mobiliario y enseres para el amueblamiento y servicio de los locales de las representaciones diplomáticas u oficinas consulares así como de la residencia del Jefe de la Misión Diplomática o del Jefe de una Oficina Consular, cuando, en este último caso, se trate de un funcionario consular de carrera.

4.° Las entregas de material de oficina para uso oficial cuando el importe de cada adquisición exceda de 50.000 pesetas.

5.° Los suministros de agua, gas, electricidad y combustibles, así como la prestación de servicios de comunicación telefónica y radiotelegráfica efectuados para los locales y residencias a que se refiere el número 3.° anterior.

6.° Las entregas de mobiliario o enseres destinados al uso personal o al amueblamiento de la vivienda habitual de los miembros del personal diplomático y funcionarios consulares de carrera, efectuadas durante un período de dieciocho meses a partir de su acreditación al servicio de la representación diplomática u oficina consular.

Las exenciones previstas en los números 3.°, 4.°, 5.° y 6.° se harán efectivas mediante el reembolso de las cuotas soportadas por repercusión en cada trimestre natural. La solicitud de devolución se formulará por la representación diplomática ante la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Madrid en los plazos establecidos para la declaración trimestral del Impuesto. A la misma deberán acompañarse las facturas o documentos equivalentes originales, que deberán cumplir los requisitos exigidos por el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, así como una certificación de la representación diplomática u oficina consular expresiva del uso a que se destinan los bienes o servicios a que las operaciones exentas se refieren, visada por el Ministerio de Asuntos Exteriores.

4. Las exenciones de las operaciones contempladas en el apartado 2 son aplicables a los organismos internacionales reconocidos por España y a los miembros con Estatuto diplomático de dichos organismos, dentro de los límites y con las condiciones fijadas en los Convenios internacionales que sean aplicables en cada caso.

5. El Ministro de Economía y Hacienda adoptará las disposiciones necesarias para la aplicación de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Comunidades Europeas, de 8 de abril de 1965, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Igualmente, el Ministro de Economía y Hacienda adoptará las disposiciones necesarias para la aplicación de lo previsto en los apartados tres y cuatro de este artículo en relación con las adquisiciones que las repre-

sentaciones diplomáticas y Oficinas Consulares o los Organismos internacionales efectúen en otro Estado miembro y en relación con las entregas de bienes que efectúen los sujetos pasivos del Impuesto para dichas representaciones, oficinas y Organismos cuando estén establecidos en otros Estados miembros.

6. En relación con las operaciones realizadas para las fuerzas de los Estados partes del Tratado del Atlántico Norte, que están exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 22, apartado once de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos que realicen dichas operaciones no liquidarán el Impuesto correspondiente a las mismas ni repercutirán, por tanto, su importe, haciendo constar en la factura la circunstancia de que la operación se halla amparada por la correspondiente exención y conservando una certificación del Estado parte del Tratado del Atlántico Norte a cuyas Fuerzas se destinen los bienes o servicios, que acredite esta circunstancia.

7. La exención de los transportes internacionales por vía marítima o aérea de viajeros y sus equipajes se ajustará a las siguientes condiciones:

1.º La exención se extenderá a los transportes de ida y vuelta con escala en los territorios situados fuera del ámbito territorial de aplicación del Impuesto.

2.º La exención no alcanzará a los transportes de aquellos viajeros y sus equipajes que habiendo iniciado el viaje en territorio peninsular o Islas Baleares, terminen en estos mismos territorios, aunque el buque o el avión continúen sus recorridos con destino a puertos o aeropuertos situados fuera de dichos territorios.

## Capítulo III

## Operaciones relativas a determinadas áreas y regímenes suspensivos

Artículo 11. *Exenciones relativas a las zonas francas, depósitos francos y depósitos aduaneros.*

1. La exención de las entregas de bienes destinados a las zonas francas, depósitos francos y depósitos aduaneros y de los que se coloquen en situaciones de depósito temporal quedará condicionada a que los bienes se introduzcan en las áreas o se coloquen en la situación indicada.

Las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior se acreditarán en la forma que se determine por la legislación aduanera.

El transporte de los bienes a las áreas indicadas podrá hacerse por el proveedor o el adquirente o por cuenta de cualquiera de ellos.

2. Las entregas de los bienes que se encuentren en las áreas o situación indicadas en el apartado 1, así como los servicios relativos a dichos bienes sólo estarán exentos mientras los bienes, de conformidad con las previsiones de la legislación aduanera, se mantengan en dichas áreas o situación de depósito temporal.

Se considerará cumplido el requisito previsto en el párrafo anterior cuando los bienes salgan de los lugares indicados para introducirse en otros de la misma naturaleza.

3. Los sujetos pasivos sólo podrán aplicar las exenciones de las operaciones relacionadas con las zonas y depósitos francos, depósitos aduaneros, depósitos temporales y plataformas de perforación o de explotación si el adquirente de los bienes o destinatario de los servicios les entregan una declaración suscrita por éllos en la que quede justificada la recepción de los bienes y se ponga de manifiesto el destino o situación de los mismos que justifique la correspondiente exención.

Artículo 12. *Exenciones relativas a los regímenes suspensivos.*

1. Las exenciones de las entregas de bienes y prestaciones de servicios relacionadas con los regímenes comprendidos en el artículo 24 de la Ley del Impuesto quedarán condicionadas al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.º Que los bienes se destinen a ser vinculados a los correspondientes regímenes aduaneros o fiscales o se mantengan al amparo de ellos, lo cual se acreditará de acuerdo con lo dispuesto en las legislaciones aduaneras o fiscales que específicamente sean aplicables en cada caso.

2.º Que el adquirente de los bienes o destinatario de los servicios entregue al transmitente o prestador de los servicios, respectivamente, una declaración suscrita por él en la que manifieste la situación de los bienes que justifique la exención.

## Capítulo IV

## Operaciones intracomunitarias

Artículo 13. *Exenciones relativas a las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro.*

1. Están exentas del Impuesto las entregas de bienes efectuadas por un empresario o profesional con destino a otro Estado miembro, cuando se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2. La expedición o transporte de los bienes al Estado miembro de destino se justificará por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, de la siguiente forma:

1.º Si se realiza por el vendedor o por su cuenta, mediante los correspondientes contratos de transporte o facturas expedidas por el transportista.

2.º Si se realiza por el comprador o por su cuenta, mediante el acuse de recibo del adquirente, el duplicado de la factura con el estampillado del adquirente, copias de los documentos de transporte o cualquier otro justificante de la operación.

3. La condición del adquirente se acreditará mediante el número de identificación fiscal que suministre al vendedor.

4. Cuando se trate de las transferencias de bienes comprendidos en el artículo 9, número 3.º de la Ley del Impuesto, la exención quedará condicionada a que el empresario o profesional que las realice justifique los siguientes extremos:

1.º La expedición o transporte de los bienes al Estado miembro de destino.

2.º El gravamen de las correspondientes adquisiciones intracomunitarias de bienes en el Estado miembro de destino.

3.º Que el Estado miembro de destino le ha atribuido un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

## Capítulo V

## Importaciones de bienes

Artículo 14. *Importaciones de bienes cuya entrega en el interior estuviera exenta del Impuesto.*

1. Las exenciones correspondientes a las importaciones de los buques y aeronaves, de los objetos incorporados a unos y otros y de los avituallamientos de los referidos medios de transporte, a que se refiere el artículo 27 de la Ley del Impuesto, quedarán condicionadas al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.º El importador deberá presentar en la aduana, junto a la documentación necesaria para el despacho de los bienes, una declaración suscrita por él en la que determine el destino de los bienes a los fines que justifican las exenciones correspondientes.

Asimismo, deberá conservar en su poder, durante el plazo de prescripción del Impuesto, las facturas, los documentos aduaneros de importación y, en su caso, los contratos de fletamento o de arrendamiento y las copias autorizadas de la inscripción de los buques y aeronaves en los Registros de matrícula que correspondan.

2.º La incorporación de los objetos importados a los buques y aeronaves deberá efectuarse en el plazo de tres meses siguientes a su importación y se acreditará mediante el correspondiente documento aduanero de embarque, que habrá de conservar el importador como justificante de la importación.

Los objetos importados cuya incorporación a los buques y aeronaves puede beneficiarse de la exención son los comprendidos en el artículo 10, apartado 1, número 5 de este Reglamento, siempre que la referida incorporación se produzca después de la matriculación definitiva en el Registro correspondiente.

3.º En relación con los productos de avituallamiento que se importen a bordo de los buques y aeronaves deberán cumplirse las previsiones de la legislación aduanera.

Los que se importen separadamente y no se introduzcan en las áreas a que se refiere el artículo 11 de este Reglamento deberán ponerse a bordo de los buques y aeronaves en el plazo de los tres meses siguientes a su importación. Esta incorporación se acreditará mediante el correspondiente documento aduanero de embarque, que deberá conservar el importador como justificante de la exención.

2. En relación con la importación de bienes destinados a las plataformas de perforación o de explotación, a que se refiere el artículo 27, número 11.º de la Ley del Impuesto, el importador deberá presentar juntamente con la documentación aduanera de despacho, una declaración suscrita por él en la que indique el destino de los bienes que determina la exención y que habrá de conservar en su poder como justificante de la misma.

3. La exención del Impuesto correspondiente a las importaciones de bienes para ser objeto de una entrega ulterior con destino a otro Estado miembro, quedará condicionada a los siguientes requisitos:

1.º Que el importador sea la persona que figure como consignatario de las mercancías en los correspondientes documentos de transporte.

2.º Que la expedición o transporte al Estado miembro de destino se efectúe inmediatamente después de la importación.

3.º Que la entrega ulterior a la importación resulte exenta del Impuesto, en aplicación de lo previsto en el artículo 25 de su Ley reguladora.

Artículo 15. *Importaciones de bienes personales.*

En relación con las exenciones relativas a las importaciones de bienes personales, serán de aplicación las siguientes reglas:

1.ª Los plazos mínimos de residencia habitual continuada fuera de la Comunidad no se considerarán interrumpidos cuando se produjera una ausencia máxima de cuarenta y cinco días por motivo de vacaciones, turismo, negocios o enfermedad.

La asistencia a una universidad o escuela en el territorio de aplicación del Impuesto, para la realización de estudios, no determinará el traslado de la residencia habitual.

2.ª Los interesados deberán presentar en el momento de la importación una relación detallada de los bienes a importar, el documento acreditativo de la baja en su residencia habitual fuera de la Comunidad y, en su caso, certificación del período de permanencia en la residencia anterior.

Si el interesado fuese de nacionalidad extranjera deberá presentar también la carta de residencia en el territorio peninsular español o islas Baleares o justificante de su solicitud. En este último caso, se le concederá, previa prestación de garantía, el plazo de un año para conseguir la referida residencia.

3.ª La importación de los bienes podrá efectuarse en una o varias veces y por una o varias aduanas.

4.ª En la importación de bienes por causa de herencia, el importador deberá acreditar su adquisición mediante la correspondiente escritura pública, otorgada ante Notario, o por cualquier otro medio admitido en derecho.

Artículo 16. *Importaciones de bienes por cese de las actividades en origen.*

Están exentas del Impuesto las importaciones de bienes por cese de las actividades empresariales en origen, en las condiciones establecidas por el artículo 37 de la Ley del Impuesto.

La naturaleza de la actividad desarrollada en origen, el período de utilización de los bienes y la fecha del cese se acreditarán por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, con una certificación expedida por la Administración del país correspondiente.

A los efectos de esta exención, se considerará que los bienes importados no se destinan fundamentalmente a la realización de operaciones exentas del Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 20 de la Ley reguladora de este tributo, cuando la prorrata correspondiente a las actividades que el importador de los bienes desarrolle en el territorio de aplicación del Impuesto sea igual o superior al 90 por 100.

Artículo 17. *Exenciones condicionadas a autorización administrativa.*

Las autorizaciones administrativas que condicionan las exenciones de las importaciones de bienes a que se refieren los artículos 40, 41, 42, 44, 45, 46, 49, 54 y 58 de la Ley del Impuesto, se solicitarán de la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuya circunscripción territorial esté situado el domicilio fiscal del importador y surtirán efectos respecto de las importaciones cuyo devengo se produzca a partir de la fecha del correspondiente acuerdo o, en su caso, de la fecha que se indique en el mismo.

La autorización se entenderá revocada en el momento en que se modifiquen las circunstancias que motivaron su concesión o cuando se produzca un cambio en la

normativa que varíe las condiciones que motivaron su otorgamiento.

Artículo 18. *Reimportaciones de bienes exentas del Impuesto.*

1. La exención de las reimportaciones de bienes quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.° Que la exportación no haya sido consecuencia de una entrega en el territorio de aplicación del Impuesto.

Se entenderá cumplido este requisito cuando los bienes, aun habiendo sido objeto de una entrega en el interior del país, vuelvan a él por alguna de las siguientes causas:

a) Haber sido rechazados por el destinatario, por ser defectuosos o no ajustarse a las condiciones del pedido.

b) Haber sido recuperados por el exportador, por falta de pago o incumplimiento de las condiciones del contrato por parte del destinatario o adquirente de los bienes.

2.° Que los bienes se hayan exportado previamente con carácter temporal a países o territorios terceros.

3.° Que los bienes no hayan sido objeto de una entrega fuera de la Comunidad.

4.° Que la reimportación de los bienes se efectúe por la misma persona a quien la Administración autorizó la salida de los mismos.

5.° Que los bienes se reimporten en el mismo estado en que salieron sin haber sufrido otro demérito que el producido por el uso autorizado por la Administración, incluido el supuesto de realización de trabajos lucrativos fuera del territorio de la Comunidad.

Se entenderá cumplido este requisito cuando los bienes exportados sean objeto de trabajos o reparaciones fuera de la Comunidad en los siguientes casos:

a) Cuando se realicen a título gratuito, en virtud de una obligación contractual o legal de garantía o como consecuencia de un vicio de fabricación.

b) Cuando se realicen en buques o aeronaves cuya entrega o importación estén exentas del Impuesto de acuerdo con lo establecido en los artículos 22 y 27 de la Ley del Impuesto.

6.° Que la reimportación se beneficie asimismo de exención de los derechos del Arancel Aduanero Común o no estuviera sujeta a los mismos.

2. Se comprenderán también entre las reimportaciones exentas, las que se refieran a los despojos y restos de buques nacionales, naufragados o destruidos por accidente fuera del territorio de aplicación del Impuesto, previa justificación documental del naufragio o accidente y de que los bienes pertenecían efectivamente a los buques siniestrados.

Artículo 19. *Prestaciones de servicios relacionados con las importaciones.*

La exención de los servicios relacionados con las importaciones a que se refiere el artículo 64 de la Ley del Impuesto, se justificará por alguna de las siguientes formas:

1. Con la copia del documento aduanero correspondiente, diligenciada por la aduana.

2. Mediante un documento sujeto a modelo, aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda, expedido y suscrito por el destinatario del servicio, en el que se consignará el número del documento único (DUA) correspondiente a la importación de los bienes.

Este documento tendrá numeración correlativa y la copia de los mismos se conservará por el destinatario del servicio.

3. Cuando el transporte se realice desde un punto situado fuera de la Comunidad, podrá también justificarse mediante la carta de porte internacional (C.M.R.), visada por la aduana.

Los documentos a que se refiere este artículo deberán ser remitidos, cuando proceda, al prestador del servicio, dentro de los tres meses siguientes a la realización del mismo. En otro caso, el prestador del servicio deberá liquidar y repercutir el Impuesto que corresponda.

Artículo 20. *Importaciones de bienes que se vinculen al régimen de depósito distinto del aduanero.*

1. La exención de las importaciones de bienes que se vinculen al régimen de depósito distinto del aduanero quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.° Que las importaciones se efectúen con cumplimiento de las legislaciones aduanera y fiscal que sean aplicables.

2.° Que los bienes permanezcan vinculados al mencionado régimen en las condiciones previstas por la legislación fiscal.

3.° Que los bienes vinculados a dicho régimen no sean consumidos ni utilizados en ellos.

2. Sólo podrán vincularse al régimen de depósito distinto del aduanero los productos que sean objeto de los impuestos especiales de fabricación a que se refiere el artículo 2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Artículo 21. *Exenciones en las importaciones de bienes para evitar la doble imposición.*

La aplicación de las exenciones comprendidas en el artículo 66 de la Ley del Impuesto quedará condicionada a que el importador acredite ante la aduana la concurrencia de los requisitos legales establecidos por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, mediante el contrato relativo a las operaciones contempladas en el referido precepto legal.

La aduana podrá exigir garantía suficiente hasta que se acredite el pago del Impuesto correspondiente a las entregas de bienes o prestaciones de servicios o la reexportación de los bienes comprendidos, respectivamente, en los números 1.° y 2.° del citado artículo 66 de la Ley del Impuesto.

## Título III

## Lugar de realización del hecho imponible

Artículo 22. *Opción por la no sujeción al Impuesto de determinadas entregas.*

Los sujetos pasivos que hubiesen optado por la tributación fuera del territorio de aplicación del Impuesto de las entregas de bienes comprendidas en el artículo 68, apartado cuatro de la Ley del Impuesto, deberán justificar ante la Administración tributaria que las entregas realizadas han sido declaradas en otro Estado miembro.

La opción deberá ser reiterada por el sujeto pasivo una vez transcurrido dos años naturales, quedando, en caso contrario, automáticamente revocada.

Artículo 23. *Lugar de realización de determinadas adquisiciones intracomunitarias de bienes.*

El gravamen de las adquisiciones intracomunitarias de bienes en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte de los bienes a que se refiere el artículo 71, apartado dos de la Ley del Impuesto, podrá acreditarse mediante cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, con la declaración tributaria en que hayan sido incluidas. Si fuera necesario, se proporcionará a la Administración un desglose de la declaración, suficiente para su comprobación.

## Título IV

## Base imponible

Artículo 24. *Modificación de la base imponible.*

En los casos a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto, el sujeto pasivo estará obligado a expedir y enviar al destinatario de las operaciones una nueva factura o documento en los que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida, en la forma prevista en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.

La disminución de la base imponible o, en su caso, el aumento de las cuotas a deducir por el destinatario de la operación estarán condicionadas a la expedición y envío del documento que rectifique las facturas anteriormente emitidas.

## Título V

## Repercusión del Impuesto

Artículo 25. *Normas especiales sobre repercusión.*

1. En relación con lo dispuesto en el artículo 88, apartado uno, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, los pliegos de condiciones particulares previstos en la contratación administrativa contendrán la prevención expresa de que a todos los efectos se entenderá que las ofertas de los empresarios comprenden no sólo el precio de la contrata, sino también el importe del Impuesto.

2. La repercusión del Impuesto correspondiente a las subvenciones que deban incluirse en la base imponible, según lo dispuesto en el número 3.°, del apartado dos, del artículo 78 de su ley reguladora, no dará lugar a su deducción por los sujetos pasivos que haya soportado aquélla, los cuales deberán repercutir, a su vez, el importe del impuesto soportado, separadamente del que corresponda a sus propias operaciones, para que sea íntegramente soportado por el consumidor final.

## Título VI

## Tipos impositivos

Artículo 26. *Aplicación del tipo reducido del 6 por 100.*

Se comprenderán en el artículo 91, apartado uno, número 2, epígrafe 7.°, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 14 de la misma Ley que no estén exentos del Impuesto.

## Título VII

## Deducciones y devoluciones

### Capítulo I

### Deducciones

Artículo 27. *Bienes o servicios afectados directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional.*

A efectos de lo dispuesto en el artículo 95, apartado tres, de la Ley del Impuesto, se entenderán utilizados para necesidades personales o particulares de forma accesoria y notoriamente irrelevante, los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad empresarial o profesional que se destinen al uso personal del sujeto pasivo en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los señalados en las letras a) a g) del número 1.° del apartado uno del artículo 96 de la Ley del Impuesto y los destinados exclusivamente a ser objeto de cesión de uso a título oneroso.

Artículo 28. *Opción y solicitudes en materia de deducciones.*

1. Los sujetos pasivos podrán formular las solicitudes y ejercitar las opciones que se indican a continuación:

1.° Solicitar la aplicación de un régimen de deducción común para los sectores diferenciados comprendidos en el artículo 9, número 1.°, letra c), letra a') de la Ley del Impuesto.

2.° Optar por la aplicación de la regla de prorrata especial.

3.° Solicitar la aplicación de un porcentaje provisional de prorrata en los supuestos a que se refieren los artículos 105, apartados dos y tres y 111, apartado cinco, de la Ley del Impuesto.

4.° Solicitar la prórroga del plazo previsto en el artículo 111, apartado uno de la Ley, para iniciar las actividades empresariales o profesionales.

2. Las solicitudes y opción a que se refiere el apartado anterior se formularán ante la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuya circunscripción territorial radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo y, salvo acuerdo expreso, se entenderán concedidas en los términos solicitados cuando hubiere transcurrido un mes desde su presentación.

La presentación deberá efectuarse en los siguientes períodos:

1.° En los supuestos de los números 1.° y 2.° del apartado anterior, en el mes de noviembre del año anterior al que deban surtir efectos.

2.° Las solicitudes relativas al artículo 105, apartado dos, en el plazo de un mes a partir de la producción de las circunstancias especiales.

3.° Las solicitudes relativas al artículo 105, apartado tres, y 111, apartado cinco, con anterioridad al comienzo de las actividades empresariales o profesionales o de los sectores diferenciados o, si los sujetos pasivos pudiesen acogerse al régimen de deducciones anteriores al comienzo de dichas actividades con anterioridad al inicio de las deducciones.

4.° En el supuesto del número 4.° del apartado anterior, dos meses antes del vencimiento del plazo de un año establecido.

## Capítulo II

## Devoluciones

Artículo 29. *Devoluciones de oficio.*

Las devoluciones de oficio a que se refiere el artículo 115 de la Ley del Impuesto, se realizarán por transferencia bancaria. El Ministro de Economía y Hacienda podrá autorizar la devolución por cheque cruzado cuando concurran circunstancias que lo justifiquen.

Artículo 30. *Devoluciones a exportadores y a otros operadores económicos en régimen comercial.*

1. Los sujetos pasivos que, durante el año natural inmediato anterior, hubieran realizado las operaciones exentas comprendidas en los artículos 21, 22, 25 y 64 o no sujetas del artículo 68, apartado cuatro de la Ley del Impuesto, por un importe global superior a 20.000.000 de pesetas, tendrán derecho a la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación hasta el límite resultante de aplicar el tipo impositivo general del Impuesto al importe total en dicho período de las mencionadas operaciones.

Si las operaciones indicadas en el párrafo anterior originasen pagos anticipados determinantes del devengo del Impuesto, podrán acogerse igualmente al derecho a la devolución regulado en este artículo, como exportaciones, entregas o servicios efectivamente realizados durante el año natural correspondiente.

2. Los sujetos pasivos que superen durante el año natural en curso el límite de las operaciones indicado en el apartado anterior, podrán solicitar la devolución del saldo existente a su favor, en las condiciones establecidas en dicho apartado, a partir del período de liquidación, trimestral o mensual, en que superen el mencionado límite de operaciones.

La devolución del saldo podrá solicitarse en la declaración-liquidación correspondiente al período en que se supere la cifra de operaciones indicada y hasta el límite resultante de aplicar el porcentaje correspondiente al importe de las operaciones con derecho a devolución realizadas desde el inicio del año natural a que se refieran.

3. Para poder ejercitar el derecho a la devolución establecido en el artículo 116 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos deberán solicitar la inscripción en el Registro de Exportadores que, a tal efecto, deberá llevarse en las delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En dicho Registro podrán inscribirse los sujetos pasivos que reúnan los requisitos a que se refiere el citado precepto de la Ley y deberán solicitar la baja quienes dejen de cumplirlos.

Las solicitudes de inclusión o de baja en el citado Registro deberán presentarse en el mes de enero del año en que deba surtir efectos. No obstante, en el caso en que la cifra de operaciones se supere en el año en curso, las solicitudes de inclusión deberán presentarse en el período comprendido entre el día siguiente a aquel en que se supere la mencionada cifra y el último día del plazo para la presentación de la correspondiente declaración.

Artículo 31. *Devoluciones a personas no establecidas en el ámbito espacial del Impuesto.*

1. El ejercicio del derecho a la devolución previsto en el artículo 119 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido quedará condicionado al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.° El interesado o su representante deberán solicitar la devolución del impuesto en el impreso sujeto a modelo oficial que se apruebe por el Ministro de Economía y Hacienda acompañando los siguientes documentos:

a) Certificación expedida por las autoridades competentes del Estado donde radique el establecimiento del interesado, en la que se acredite que realiza en el mismo actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido o a un tributo análogo.

Tratándose de personas establecidas en Canarias, Ceuta y Melilla, la referida certificación se sustituirá por la fotocopia de la declaración de alta en el Impuesto de Actividades Económicas correspondiente a actividades económicas sujetas a un tributo análogo al Impuesto sobre el Valor Añadido.

La certificación a que se refieren los párrafos anteriores producirá efectos respecto de todas las solicitudes de devolución correspondientes a la misma persona o entidad durante el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de su exposición.

b) Declaración suscrita por el interesado o su representante en la que manifieste que no realiza, en el territorio de aplicación del Impuesto, operaciones distintas de las que originan el derecho a la devolución indicadas en el apartado dos, número 2.° del citado artículo 119. Cuando se trate de una persona o entidad titular de un establecimiento permanente situado en el territorio de aplicación del impuesto, deberá manifestarse en dicha declaración que el interesado no realiza entregas de bienes ni prestaciones de servicios en el mencionado ámbito espacial.

c) Los originales de las facturas y demás documentos justificativos del derecho a la devolución.

d) Compromiso suscrito por el interesado o su representante de reembolsar a la Hacienda Pública las devoluciones que resulten improcedentes.

e) Cuando las personas que pretendan ejercitar este derecho no estén establecidas en la Comunidad, se deberá también justificar la reciprocidad en su Estado de residencia, en favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.° La Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria será la competente para la tramitación y resolución de las solicitudes de devolución reguladas en este artículo.

Tratándose de empresarios o profesionales establecidos o residentes en Canarias, Ceuta o Melilla, la referida competencia se atribuirá a la Delegación donde radique el domicilio fiscal o en su defecto el establecimiento del sujeto pasivo situado en dicho territorio.

3.° El plazo para la presentación de las referidas solicitudes será el de seis meses, a partir del último día del período a que se refieran.

Las solicitudes de devolución únicamente podrán referirse al período anual o trimestral inmediatamente anteriores. No obstante, serán admisibles las solicitudes de devolución que se refieran a un período de tiempo inferior siempre que concluya el día 31 de diciembre del año que corresponda.

4.° No serán admisibles las solicitudes de devolución por un importe global inferior a 25.000 pesetas.

No obstante, podrán admitirse las solicitudes de devolución por un importe superior a 3.000 pesetas cuando el período de referencia sea el año natural.

2. El expediente incoado podrá ser objeto de informe por la Inspección de los tributos a petición del órgano encargado de resolverlo.

El pertinente acuerdo deberá dictarse en el plazo máximo de cinco meses a partir de la fecha de la presentación de la solicitud de devolución y notificarse al interesado o su representante durante los treinta días siguientes.

Artículo 32. *Devoluciones por entregas a título ocasional de medios de transporte nuevos.*

La solicitud de devolución de las cuotas soportadas por los empresarios o profesionales a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e) de la Ley del Impuesto se efectuará con arreglo al modelo que se apruebe por el Ministro de Economía y Hacienda, debiendo presentarse ante la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente al domicilio fiscal del solicitante. A la referida solicitud deberán adjuntarse los siguientes documentos:

1.º El original de la factura en la que conste la cuota cuya devolución se solicita, que deberá contener, los datos técnicos del medio de transporte objeto de la operación.

2.º El original de la factura correspondiente a la entrega a título ocasional, expedida por el solicitante en la que consten, asimismo, los datos técnicos del medio de transporte objeto de la operación y los de identificación del destinatario de la entrega.

## Título VIII

## Regímenes especiales

### Capítulo primero

### Normas generales

Artículo 33. *Opción y renuncia a la aplicación de los regímenes especiales.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto comunicarán a la Administración tributaria su opción por la aplicación de los siguientes regímenes especiales:

a) Bienes usados.
b) Objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
c) Determinación proporcional de las bases imponibles.

La opción deberá realizarse al tiempo de presentar la declaración de comienzo de la actividad o, en su caso, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efectos, entendiéndose tácitamente prorrogada para los años siguientes en tanto no se renuncie expresamente a la misma.

La renuncia deberá realizarse durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto.

2. Los regímenes especiales simplificados y de la agricultura, ganadería y pesca se aplicarán a los sujetos pasivos que reúnan los requisitos señalados al efecto por la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y que no hayan renunciado expresamente a los mismos.

La renuncia deberá efectuarse al tiempo de presentar la declaración de comienzo del ejercicio de la actividad o, en su caso, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto.

La renuncia tendrá efecto para un período mínimo de tres años cuando se refiera al régimen simplificado y de cinco años cuando afecte al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, entendiéndose prorrogada para cada uno de los años siguientes en que pudiera resultar aplicable el respectivo régimen especial, salvo que se revoque en el plazo previsto en el párrafo anterior.

3. Los sujetos pasivos que no hayan optado por el régimen simplificado para 1991, no estarán obligados a renunciar expresamente al mismo para los años siguientes y tributarán en régimen general hasta tanto no manifiesten expresamente la revocación de su renuncia.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos a los que sea aplicable la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, estarán obligados, en caso de renuncia al régimen simplificado, a efectuarla expresamente.

Cuando los sujetos pasivos a que se refiere el párrafo primero de este apartado inicien nuevas actividades a las que resulte aplicable el régimen simplificado en virtud, de lo dispuesto en el artículo 37, apartado 1, número 1.º de este Reglamento, deberán renunciar expresamente a dicho régimen en el caso de que no deseen acogerse al mismo.

4. Las opciones y renuncias, previstas en el presente artículo, así como su revocación, se efectuarán de conformidad con lo dispuesto en el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar, a efectos fiscales, los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

### Capítulo II

### Régimen simplificado

Artículo 34. *Extensión subjetiva.*

Tributarán por el régimen simplificado los sujetos pasivos del Impuesto que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que, en este último caso, todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas.

La aplicación del régimen especial simplificado a las entidades a que se refiere el párrafo anterior se efectuará con independencia de las circunstancias que concurran individualmente en estos últimos.

2. Que realicen con habitualidad cualesquiera de las actividades económicas descritas en el artículo 37 de este Reglamento.

3. Que no hayan renunciado a la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. Que su volumen de operaciones, durante el año natural inmediatamente anterior, no hubiese excedido de 50.000.000 de pesetas para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales no sujetas a la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Este límite no afecta a las actividades sujetas a la aplicación de este último método.

Si el año natural inmediatamente anterior hubiese sido el de comienzo de la actividad, el importe del volumen de operaciones habidas en el mismo se elevará al año.

En el primer año de ejercicio de la actividad no se tendrá en cuenta este límite.

5. Que no renuncien al mismo.

Artículo 35. *Renuncia al régimen simplificado.*

La renuncia deberá efectuarse en la forma y plazos previstos por el artículo 33.

Dicha renuncia podrá referirse a los sectores de las actividades de los números 1.º ó 2.º del apartado 1 del artículo 37 de este Reglamento, si bien cuando se refiera a los del número 1.º sus efectos se extenderán al conjunto de las actividades del sujeto pasivo susceptibles de acogerse al régimen simplificado.

La renuncia al régimen especial simplificado por las entidades en régimen de atribución deberá formularse por todos los socios, herederos, comuneros o partícipes.

Artículo 36. *Exclusión del régimen simplificado.*

1. Son circunstancias determinantes de la exclusión del régimen simplificado las siguientes:

1.ª Haber rebasado el límite de operaciones previsto en el artículo 34, número 4 de este Reglamento.

2.ª La renuncia al régimen simplificado, en los términos previstos en el artículo 33 de este Reglamento.

3.ª El cese en el ejercicio de la actividad empresarial o sector de la misma a la que resulte aplicable el régimen simplificado.

4.ª Alteración normativa del ámbito objetivo de aplicación del régimen simplificado que determine la no aplicación de dicho régimen especial a las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo.

5.ª Haber renunciado a la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Las circunstancias 1.ª, 2.ª y 5.ª del apartado anterior producirán efectos el año inmediato posterior a aquel en que se produzcan o, en su caso, se presente la solicitud de renuncia.

El cese en el ejercicio de la actividad determinará la exclusión del régimen simplificado desde el día siguiente a aquel en que tenga lugar.

3. Cuando concurra la circunstancia 1.ª a que se refiere el apartado 1 de este artículo, el sujeto pasivo deberá comunicarlo a la Administración por el procedimiento previsto en el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio.

La Administración tributaria podrá excluir de oficio a aquellos sujetos pasivos que hayan incurrido en la circunstancia a que se refiere el párrafo anterior. La exclusión será notificada al sujeto pasivo.

4. Si la Inspección de los Tributos comprobase, a raíz de actuaciones de comprobación o investigación de la situación tributaria del sujeto pasivo, la existencia de circunstancias determinantes de la exclusión del régimen simplificado, procederá a la oportuna regularización de la misma en régimen general.

Artículo 37. *Ambito objetivo.*

1. El régimen simplificado se aplicará respecto de cada uno de los sectores de actividad, aisladamente considerados, que se enumeran a continuación:

1.º Los incluidos en la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excepto aquellos a los que fuese de aplicación cualquier otro de los regímenes especiales regulados en el Título VIII de la Ley del Impuesto.

2.º Los que se relacionan a continuación:

| Agrupación, grupo o epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas | Actividad económica |
|---|---|
| 012 | Explotación intensiva de ganado bovino de cría. |
| 013 | Explotación intensiva de ganado bovino de cebo. |
| 022 | Explotación intensiva de ganado ovino de cría. |
| 023 | Explotación intensiva de ganado ovino de cebo. |
| 032 | Explotación intensiva de ganado porcino de cría. |
| 033 | Explotación intensiva de ganado porcino de cebo. |
| 041 | Avicultura de puesta. |
| 042.2 | Producción de pollos para carne. |
| 162 | Fabricación de hielo para la venta. |
| 231.2 y 3 | Extracción de materiales de construcción (rocas, pizarras, arenas y gravas). |
| 241 | Fabricación de productos de tierras cocidas para la construcción (excepto artículos refractarios). |
| 242.3 | Fabricación de cales y yesos. |
| 243.3 y 4 | Fabricación de otros artículos derivados del cemento. |
| 244 | Industrias de la piedra natural. |
| 246.5 | Manipulado de vidrio. |
| 247.2 | Fabricación de baldosas para pavimentación o revestimientos sin barnizar ni esmaltar. |
| 247.4 | Fabricación de vajillas, artículos del hogar y objetos de adorno, de material cerámico. |
| 253.3 y 4 | Fabricación de pinturas, barnices, lacas y tintas de imprenta. |
| 255.1 | Fabricación de lejías. |
| 255.2 | Fabricación de jabones de tocador y otros productos de perfumería y cosmética. |
| 255.9 | Fabricación de otras tintas. |
| 311.1 | Fundición de piezas de hierro. |
| 314 | Fabricación de productos metálicos estructurales. |
| 316.1 | Fabricación de herramientas manuales. |
| 316.2 y 3 | Fabricación de artículos de ferretería y cerrajería. |
| 319.9 | Talleres de soldadura para el público. |
| 32 | Construcción de maquinaria y equipo mecánico. |
| 362 | Construcción de carrocerías, remolques y volquetes. |
| 363 | Fabricación de equipo, componentes, accesorios y piezas de repuesto para vehículos automóviles. |
| 383.5 | Construcción de accesorios, partes y piezas sueltas de bicicletas y motocicletas. |
| 411.2 | Fabricación de aceite de oliva. |
| 413.2 | Fabricación de productos cárnicos de todas clases. |
| 414.3 | Fabricación de quesos. |
| 414.4 | Elaboración de helados y similares. |
| 415.1 | Fabricación de conservas vegetales. |
| 417.2 | Fabricación de otros productos de molinería. |
| 421 | Industria del cacao, chocolate y productos de confitería. |
| 423.1 | Elaboración de café. |

| Agrupación, grupo o epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas | Actividad económica |
|---|---|
| 423.9 | Elaboración de helados que no contengan leche. |
| 425.1 | Elaboración de vinos comunes. |
| 428.2 | Fabricación de aguas gaseosas y otras bebidas analcohólicas. |
| 431.3; 432.3; 433; 434.4; 439.3 | Fabricación de tejidos. |
| 435 | Fabricación de géneros de punto. |
| 436 | Acabado de textiles. |
| 441.1 | Curtición de cueros y pieles. |
| 442.1 | Fabricación de artículos de marroquinería y viaje. |
| 451.2 y 3; 452 | Fabricación de calzado, excepto el de caucho y madera. |
| 453 | Confección en serie de toda clase de prendas de vestir y sus complementos. |
| 454 | Confección a medida de prendas de vestir y sus complementos. |
| 456.1 | Peletería natural. |
| 461 | Aserrado de maderas por cuenta propia. |
| 463 | Fabricación en serie de piezas de carpintería, parqué y estructuras de madera para la construcción. |
| 464 | Fabricación de envases y embalajes de madera. |
| 465 | Fabricación de objetos diversos de madera (excepto muebles). |
| 468.1 | Fabricación de mobiliario de madera para el hogar. |
| 468.5 | Actividades anexas a la industria del mueble (acabado, barnizado, tapizado, dorado, etc.). |
| 473 | Transformación de papel y cartón. |
| 474.1 | Impresión de textos o imágenes por cualquier procedimiento o sistema. |
| 475.4 | Encuadernación. |
| 481.2 | Recauchutado y reconstrucción de cubiertas. |
| 482 | Transformación de materias plásticas. |
| 491.2 | Fabricación de artículos de bisutería. |
| 493.2 y 3 | Revelado de placas y películas, copias y ampliaciones fotográficas. |
| 501.3 | Albañilería y pequeños trabajos de construcción en general. |
| 504.1 | Instalaciones eléctricas en general. |
| 504.2 | Instalaciones de fontanería. |
| 504.3 | Instalaciones de frío, calor y acondicionamiento de aire. |
| 504.4 y 7 | Instalaciones de pararrayos, telefónicas, telegráficas de radio y televisión, en edificios y construcciones de cualquier clase. |
| 504.6 | Montaje e instalación de aparatos elevadores de cualquier clase y tipo. |
| 505 | Acabado de obras. |
| 617.3 | Comercio al por mayor de maderas de todas clases. |
| 62 | Recuperación de productos. |
| 671.3 | Servicios en restaurantes de tres tenedores. |
| 675 | Servicios en quioscos, cajones, barracas u otros locales análogos, situados en mercados o plazas de abastos, al aire libre en la vía pública o jardines. |
| 676 | Servicios en chocolaterías, heladerías y horchaterías. |
| 681 | Servicios de hospedaje en hoteles y moteles de tres estrellas. |
| 687 | Campamentos turísticos. |
| 691.1 y 9 | Reparación de artículos eléctricos para el hogar y otros bienes de consumo. |
| 692 | Reparación de maquinaria industrial. |
| 699 | Reparación de maquinaria de todas clases. |
| 751.1 | Explotación de aparcamientos. |
| 854 | Alquiler de automóviles sin conductor. |
| 911 | Obras de jardinería. |
| 922 | Servicios de limpieza. |
| 933.1 | Enseñanza de conducción de vehículos terrestres. |
| 945 | Consultas y clínicas veterinarias. |
| 963.1 | Exhibición de películas cinematográficas y vídeos en salas de cine. |
| 963.2 | Exhibición de películas cinematográficas y vídeos al aire libre. |
| 967.2 | Escuelas y servicios de perfeccionamiento del deporte. |
| 969.1 | Salas de baile y discotecas. |
| 969.5 | Juegos de billar, ping-pong, bolos y otros. |
| 969.6 | Salones recreativos y de juego. |
| 971.1 | Tinte, limpieza en seco, lavado y planchado de ropas hechas y de prendas y artículos del hogar usados. |
| 972.2 | Salones e institutos de belleza. |
| 973.1 | Servicios fotográficos con estudio abierto al público. |
| 973.3 | Servicios de copias de documentos con máquinas fotocopiadoras. |
| 979.1 | Servicios de pompas fúnebres. |
| — | Servicio de engorde de pollos para carne por cuenta ajena. |
| — | Servicio de engorde de ganado porcino por cuenta ajena. |

2. Las Ordenes ministeriales que aprueben los índices o módulos aplicables a los sectores a que se refiere el número 2.° del apartado anterior, no incluirán a aquellos que, en virtud de lo previsto en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se hayan incorporado en el mismo a la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva, respecto de los cuales se determinarán conjuntamente los rendimientos netos gravables en el Impuesto sobre la Renta y las cuotas exigibles en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. La determinación de las operaciones económicas incluidas en cada uno de los sectores de actividad comprendidos en el apartado 1 de este artículo deberá efectuarse según las normas reguladoras del Impuesto sobre Actividades Económicas, en la medida en que resulten aplicables.

Artículo 38. *Contenido del régimen simplificado.*

1. Los sujetos pasivos determinarán, con referencia a cada sector de actividad a que resulte aplicable este régimen especial, el importe de las cuotas a ingresar en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido y del recargo de equivalencia.

2. La determinación de las cuotas a que se refiere el apartado anterior se efectuará por el propio sujeto pasivo, mediante la imputación a su actividad económica de los índices o módulos que, con referencia concreta a cada sector de actividad y por el período de tiempo anual correspondiente, hubiese fijado el Ministro de Economía y Hacienda.

La Orden ministerial en cuya virtud se fijen para un período determinado los módulos o índices aplicables a cada sector de actividad, contendrá las instrucciones necesarias para su adecuado cómputo.

3. La imputación inicial se efectuará por el sujeto pasivo en función de los datos que prevalezcan al tiempo de iniciarse cada período anual de aplicación del régimen especial, sin perjuicio de su regularización de acuerdo con lo dispuesto en las correspondientes Ordenes ministeriales.

Si como consecuencia de la regularización a que se refiere el párrafo anterior resultase una cantidad a ingresar inferior a la determinada por la imputación inicial de los índices o módulos, el sujeto pasivo podrá solicitar la devolución de la diferencia en la forma prevista en el artículo 115 de la Ley del Impuesto.

4. En los casos de iniciación con posterioridad al día 1 de enero o cese antes del día 31 de diciembre en las operaciones económicas de un sector de la actividad acogido a este régimen especial, los datos que sirvan de base para determinar los índices o módulos se calcularán proporcionalmente al período de tiempo en que tal sector de actividad se haya ejercitado por el sujeto pasivo durante el año natural correspondiente.

Las actividades de temporada se regirán por lo establecido en la correspondiente Orden ministerial.

5. Cuando el desarrollo de actividades empresariales a las que resulte de aplicación el régimen simplificado se viese afectado por incendios, inundaciones u otras circunstancias excepcionales que afectasen a un sector o zona determinada, el Ministro de Economía y Hacienda podrá autorizar, con carácter excepcional, la reducción de los índices o módulos.

Cuando el desarrollo de actividades empresariales a las que resulte de aplicación el régimen simplificado se viese afectado por incendios, inundaciones, hundimientos o grandes averías en el equipo industrial que supongan alteraciones graves en el desarrollo de la actividad, los interesados podrán solicitar la reducción de los índices o módulos en la Administración o Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal en el plazo de treinta días a contar desde la fecha en que se produzcan dichas circunstancias, aportando las pruebas que consideren oportunas. Acreditada la efectividad de dichas alteraciones por la Administración Tributaria, se acordará la reducción de los índices o módulos que proceda.

Artículo 39. *Periodificación de los ingresos.*

Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado ingresarán en la Hacienda Pública, por lo que se refiere a las actividades a que afecte al régimen especial, una cuarta parte del importe de las cuotas a ingresar, determinadas con arreglo a lo dispuesto en el artículo anterior, durante los plazos y en la forma establecidos en el artículo 41 de este Reglamento.

Artículo 40. *Obligaciones formales.*

1. Los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial no estarán obligados a llevar registros contables en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1.º Los empresarios que realicen otras actividades a las que sean aplicables el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el régimen especial del recargo de equivalencia, quienes deberán llevar el libro registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas relativas a adquisiciones correspondientes a cada sector diferenciado de actividad, incluso las referentes al régimen simplificado.

2.º Los empresarios que realicen operaciones u otras actividades a las que sean aplicables el régimen general de Impuesto o cualquier otro de los regímenes especiales del mismo, distinto de los mencionados en el número 1.º, quienes deberán cumplir respecto de ellas las obligaciones formales establecidas con carácter general o específico en este Reglamento. En todo caso, en el libro registro de facturas recibidas deberán anotarse con la debida separación las facturas relativas a adquisiciones correspondientes a actividades a las que sea aplicable el régimen simplificado.

2. Los sujetos pasivos acogidos a este régimen deberán conservar los justificantes de los índices o módulos aplicados de conformidad con lo que, en su caso, prevea la Orden ministerial que los apruebe.

3. Los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial deberán conservar en todo caso las facturas recibidas de los proveedores y los documentos que contengan la liquidación del Impuesto correspondiente a las operaciones descritas en los números 2.º y 3.º del apartado cinco del artículo 123 de la Ley del Impuesto. Las citadas facturas y documentos deberán ser numeradas por orden de fechas y agrupadas por trimestres.

Artículo 41. *Declaraciones-liquidaciones.*

1. Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado deberán presentar cuatro declaraciones-liquidaciones con arreglo al modelo específico determinado por el Ministro de Economía y Hacienda.

2. Las declaraciones-liquidaciones ordinarias deberán presentarse los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio y octubre.

La declaración-liquidación final deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero del año posterior.

Artículo 42. *Aprobación de índices o módulos.*

1. Corresponde al Ministro de Economía y Hacienda la aprobación de los índices o módulos para la determinación de las cuotas tributarias en el régimen simplificado.

2. La Orden u Ordenes ministeriales podrán referirse a un período de tiempo superior al año, en cuyo caso se determinará por separado el método de cálculo de las cuotas tributarias correspondientes a cada uno de los años comprendidos.

3. Las Ordenes ministeriales deberán publicarse en el «Boletín Oficial del Estado» antes del día 1 del mes de diciembre anterior al inicio del período anual de aplicación correspondiente.

## Capítulo III

## Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca

Artículo 43. *Ambito subjetivo de aplicación.*

El régimen de la agricultura, ganadería y pesca será de aplicación a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en quienes concurran los requisitos señalados en la Ley del Impuesto y en este Reglamento, siempre que no hayan renunciado al mismo conforme a lo previsto en el artículo 33 de este último.

No se considerarán titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a efectos de este régimen especial:

1. Los propietarios de fincas o explotaciones que las cedan en arrendamiento o en aparcería o que de cualquier otra forma cedan su explotación.
2. Los que realicen explotaciones ganaderas en régimen de ganadería integrada.

Artículo 44. *Concepto de explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera.*

Se considerarán explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras las que obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales de sus cultivos, explotaciones o capturas y, en particular, las siguientes:

1. Las que realicen actividades agrícolas en general, incluyendo el cultivo de plantas ornamentales, aromáticas o medicinales, flores, champiñones, especias, simientes o plantones, cualquiera que sea el lugar de obtención de los productos, aunque se trate de invernaderos o viveros.
2. Las dedicadas a la silvicultura.
3. La ganadería, incluida la avicultura, apicultura, cunicultura, sericicultura y la cría de especies cinegéticas, siempre que esté vinculada a la explotación del suelo.
4. Las explotaciones pesqueras en agua dulce.
5. Los criaderos de moluscos, crustáceos y las piscifactorías.

Artículo 45. *Actividades que no se considerarán procesos de transformación.*

A efectos de lo previsto en el número 1.º del artículo 126 de la Ley del Impuesto, no se considerarán procesos de transformación:

a) Los actos de mera conservación de los bienes, tales como la pasteurización, refrigeración, congelación, secado, clasificación, limpieza, embalaje o acondicionamiento, descascarado, descortezado, astillado, troceado, desinfección o desinsectación.

b) La simple obtención de materias primas agropecuarias que no requieran el sacrificio del ganado.

Para la determinación de la naturaleza de las actividades de transformación no se tomará en consideración el número de productores o el carácter artesanal o tradicional de la mecánica operativa de la actividad.

Artículo 46. *Servicios accesorios incluidos en el régimen especial.*

A efectos de lo dispuesto en el artículo 127 de la Ley del Impuesto, tendrán la consideración de servicios de carácter accesorio, entre otros, los siguientes:

1. Las labores de plantación, siembra, cultivo, recolección y transporte.
2. El embalaje y acondicionamiento de los productos, incluido su secado, limpieza, descascarado, troceado, ensilado, almacenamiento y desinfección.
3. La cría, guarda y engorde de animales.
4. La asistencia técnica.

Lo dispuesto en este número no se extenderá a la prestación de servicios profesionales efectuada por ingenieros o técnicos agrícolas.

5. El arrendamiento de los útiles, maquinaria e instalaciones normalmente utilizados para la realización de sus actividades agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.
6. La eliminación de plantas y animales dañinos y la fumigación de plantaciones y terrenos.
7. La explotación de instalaciones de riego o drenaje.
8. La tala, entresaca, astillado y descortezado de árboles, la limpieza de los bosques y demás servicios complementarios de la silvicultura de carácter análogo.

Artículo 47. *Obligaciones formales.*

Los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial no estarán obligados a llevar registros contables en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1. Los sujetos pasivos que realicen otras actividades a las que sean aplicables el régimen simplificado o el régimen especial del recargo de equivalencia, quienes deberán llevar el libro registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas que correspondan a adquisiciones correspondientes a cada sector diferenciado de actividad, incluso las referentes al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.
2. Los sujetos pasivos que realicen operaciones u otras actividades a las que sean aplicables el régimen general de Impuesto o cualquier otro de los regímenes especiales del mismo, distinto de los mencionados en el número 1, quienes deberán cumplir respecto de ellas las obligaciones formales establecidas con carácter general o específico en este Reglamento. En todo caso, en el libro registro de facturas recibidas deberán anotarse con la debida separación las facturas relativas a adquisiciones correspondientes a actividades a las que sea aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Artículo 48. *Reintegro de las compensaciones.*

1. Las solicitudes de reintegro de las compensaciones que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 131, número 1.º, de la Ley del Impuesto, deba efectuar la Hacienda Pública, deberán presentarse en la Administración o Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria donde radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo, durante los veinte primeros días naturales posteriores a cada trimestre natural.

No obstante, la solicitud de devolución correspondiente al último trimestre natural del año podrá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero inmediatamente posterior.

La solicitud deberá ajustarse al modelo aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda.

2. El reintegro de las compensaciones que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 131, número 2.° de la Ley del Impuesto, deba ser efectuado por el adquirente de los bienes o el destinatario de los servicios comprendidos en el régimen especial, se realizará en el momento en que tenga lugar la entrega de los productos agrícolas, forestales, ganaderos o pesqueros o se presten los servicios accesorios indicados, cualquiera que sea el día fijado para el pago del precio que le sirve de base. El reintegro se efectuará mediante un recibo que el adquirente deberá expedir por duplicado y que deberá ser firmado por el transmitente, al cual se entregará la copia del mismo.

No obstante, podrá demorarse el pago efectivo de las compensaciones mediando acuerdo entre los interesados.

Artículo 49. *Deducción de las compensaciones.*

1. Para ejercitar el derecho a la deducción de las compensaciones a que se refiere el artículo 130 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos que las hayan satisfecho deberán estar en posesión del recibo emitido por ellos mismos a que se refiere el apartado dos del artículo anterior, en el que deberán constar los datos siguientes:

1.° Serie y número. La numeración será correlativa.
2.° Nombre y dos apellidos o razón social, número de identificación fiscal o código de identificación y domicilio del expedidor y del destinatario o, en su caso, localización del establecimiento permanente si se trata de no residentes.
3.° Descripción de los bienes o servicios entregados, así como el lugar y fecha de las respectivas entregas.
4.° Precio de los bienes o servicios determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 130, apartado seis, de la Ley del Impuesto.
5.° Porcentaje de compensación aplicado.
6.° Cantidad a compensar.

2. El empresario o profesional que ejercite el indicado derecho a la deducción deberá estar en posesión del recibo original acreditativo del pago de la compensación firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera, que constituirá el justificante de las adquisiciones efectuadas a los efectos de la referida deducción.

Los citados documentos únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando hubieren sido contabilizados por el adquirente con arreglo a derecho y se ajusten a lo dispuesto en este Reglamento.

Una copia del recibo se entregará al proveedor, titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera.

3. Los originales y las copias de los recibos a que se refieren los apartados anteriores se conservarán durante cinco años a partir del día del devengo del Impuesto.

4. Los adquirentes de los bienes o servicios anotarán los recibos emitidos en un Libro Registro especial en el plazo máximo de treinta días a partir de la fecha de su emisión.

## Capítulo IV

## Regímenes especiales de los bienes usados y de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección

Artículo 50. *Opción por la modalidad de determinación de la base imponible.*

La opción a que se refieren los artículos 137, apartado uno, párrafo segundo, y 140 de la Ley del Impuesto, deberá efectuarse al mismo tiempo que la opción por el respectivo régimen o bien durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efectos, y se entenderá automáticamente prorrogada en tanto no sea expresamente revocada en el mismo plazo señalado.

La opción a que se refiere el párrafo anterior y la revocación de la misma deberán efectuarse de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33 de este Reglamento.

Artículo 51. *Obligaciones formales y registrales específicas.*

Además de las establecidas con carácter general, los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de los bienes usados o al régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección estarán obligados a:

1. Expedir una factura de compra por cada una de las adquisiciones efectuadas a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales. Dicha factura deberá ir firmada por el transmitente y contendrá los datos y requisitos a que se refiere el artículo 3.°, apartado primero, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

2. Adjuntar a las facturas y documentos correspondientes a las adquisiciones intracomunitarias de los bienes a que se refiere este régimen especial una declaración suscrita por el transmitente de dichos bienes, por la que se acredite que la entrega en cuya virtud se efectuó la adquisición de los mismos estuvo no sujeta o exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, tributó con sujeción a las reglas establecidas para el régimen especial de bienes usados en el Estado miembro de origen, sin derecho a deducción o devolución en ninguno de dichos supuestos.

3. Llevar un Libro Registro específico en el que se anotarán de manera individualizada y con la debida separación cada una de las adquisiciones y entregas afectadas por el régimen especial realizadas por el sujeto pasivo.

La estructura del libro indicado deberá disponer de las siguientes columnas:

a) Descripción del bien adquirido.
b) Número de factura o documento equivalente de compra de dicho bien.
c) Precio de compra.
d) Número de la factura o documento equivalente, emitido por el sujeto pasivo con ocasión de la transmisión de dicho bien.
e) Precio de venta de dicho bien, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.
f) Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido en factura al efectuar la venta.

## Capítulo V

## Régimen especial de las Agencias de Viajes

Artículo 52. *Opción por la modalidad de determinación de la base imponible.*

1. La opción a que se refiere el artículo 146, apartado uno de la Ley del Impuesto deberá ejercitarse al tiempo de presentar la declaración de comienzo de la actividad, o bien durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no sea expresamente revocada en el mismo plazo anteriormente señalado.

La opción a que se refiere el párrafo anterior y la renuncia a la misma deberán efectuarse de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33 de este Reglamento.

2. En defecto de opción expresa por una de las modalidades de determinación de la base imponible a que se refiere el artículo 146, apartado uno, de la Ley

del Impuesto, se entenderá que el sujeto pasivo ha optado por determinar la base imponible operación por operación.

Artículo 53. *Obligaciones registrales específicas.*

Los sujetos pasivos deberán anotar en el Libro Registro de facturas recibidas, con la debida separación, las correspondientes a las adquisiciones de bienes o servicios efectuadas directamente en interés del viajero.

## Capítulo VI

## Regímenes especiales del comercio minorista

### Sección 1.ª

### Disposiciones comunes

Artículo 54. *Operaciones no calificadas como de transformación.*

A los efectos de lo dispuesto por el artículo 149 de la Ley del Impuesto, se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no determinarán la pérdida de la condición de comerciante minorista las siguientes operaciones:

1. Las de clasificación y envasado de productos, que no impliquen transformación de los mismos.
2. Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte, previas a la entrega de los bienes transmitidos.
3. El lavado, desinfectado, molido, troceado, descascarado y limpieza de productos alimenticios y, en general, las manipulaciones descritas en el artículo 45, letra a) de este Reglamento.
4. Los procesos de refrigeración, congelación, troceamiento o desviscerado para las carnes y pescados frescos.
5. La confección y colocación de cortinas y visillos.
6. La simple adaptación de las prendas de vestir confeccionadas por terceros.

Artículo 55. *Obligaciones formales y registrales en los regímenes especiales del comercio minorista.*

Los comerciantes minoristas acogidos a estos regímenes especiales que realicen simultáneamente actividades económicas en otros sectores de la actividad empresarial o profesional, deberán efectuar por separado, documentándolas en facturas diferentes, las adquisiciones de mercaderías destinadas a cada una de las distintas actividades por ellos realizadas, y anotarlas con la debida separación en el Libro Registro de facturas recibidas.

### Sección 2.ª

### Régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles

Artículo 56. *Exclusiones del régimen especial.*

Quedarán excluidos del régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles aquellos comerciantes minoristas que a continuación se relacionan:

1. Con carácter general, los comerciantes minoristas acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia.
2. Con referencia concreta a los productos o artículos que a continuación se indican, los comerciantes minoristas que comercialicen los siguientes bienes:

a) Vehículos accionados a motor para circular por carretera.
b) Embarcaciones y buques.
c) Aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves.

La exclusión no producirá efectos en relación con las demás ventas al por menor que realicen los minoristas a que se refiere este número dos.

Artículo 57. *Contenido del régimen especial: Porcentaje aplicable en el primer año de ejercicio de la actividad de venta al por menor.*

Los sujetos pasivos que no puedan calcular los porcentajes provisionales a que se refiere el número 1.º, del apartado uno, del artículo 152 de la Ley del Impuesto, por no haber ejercitado en el año anterior la actividad de venta al por menor o no haber realizado durante dicho año entregas de bienes gravadas a un determinado tipo impositivo, podrán proponer, en forma razonada, la aplicación de los porcentajes provisionales que estimen convenientes al tiempo de presentar la solicitud de opción por el régimen especial o, en su caso, durante el mes de diciembre anterior al año natural en que dichos porcentajes deban ser aplicados.

Dicha propuesta se efectuará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33 de este Reglamento.

En los casos en que la imposibilidad de determinar los referidos porcentajes esté ocasionada por una variación legal de los tipos impositivos aplicables, la propuesta a que se refieren los párrafos anteriores deberá presentarse en el plazo de un mes contado a partir del día siguiente al de entrada en vigor de los nuevos tipos impositivos.

En el plazo de dos meses la Administración tributaria aprobará tales porcentajes o propondrá otros en base a los datos aportados por el sujeto pasivo. Se entenderán aprobados los porcentajes propuestos si la Administración no se pronunciase en el citado plazo.

Artículo 58. *Obligaciones contables y registrales.*

Sin perjuicio de las demás obligaciones contables y registrales establecidas con carácter general, los sujetos pasivos que se acojan al régimen especial de determinación proporcional de las bases imponibles deberán anotar, con la debida separación, las adquisiciones o importaciones efectuadas a cada uno de los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido en forma tal que pueda determinarse mensualmente la cuantía de los importes de las adquisiciones o importaciones efectuadas a cada uno de los referidos tipos impositivos.

### Sección 3.ª

### Régimen especial del recargo de equivalencia

Artículo 59. *Requisitos de aplicación.*

1. El régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza no exceptuados en el apartado dos de este artículo.

Las entidades en régimen de atribución de rentas a que se refiere el párrafo anterior sólo quedarán sometidas a este régimen cuando todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas.

2. En ningún caso será de aplicación este régimen especial en relación con los siguientes artículos o productos:

1.º Vehículos accionados a motor para circular por carretera y sus remolques.
2.º Embarcaciones y buques.
3.º Aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves.
4.º Accesorios y piezas de recambio de los medios de transporte comprendidos en los números anteriores.
5.º Joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino, así como la bisutería fina que contenga piedras preciosas, perlas naturales o los referidos metales, aunque sea en forma de bañado o chapado.

A los efectos de este Impuesto se considerarán piedras preciosas, exclusivamente, el diamante, el rubí, el zafiro, la esmeralda, el aguamarina, el ópalo y la turquesa.

Se exceptúan de lo dispuesto en este número:

a) Los objetos que contengan oro o platino en forma de bañado o chapado con un espesor inferior a 35 micras.
b) Los damasquinados.

6.º Prendas de vestir o de adorno personal confeccionadas con pieles de carácter suntuario.

A estos efectos, se consideran de carácter suntuario las pieles sin depilar de armiño, astrakanes, breistchwaz, burunduky, castor, cibelina, cibelina china, cibeta, chinchillas, chinchillonas, garduñas, gato lince, ginetas, glotón, guepardo, jaguar, león, leopardo nevado, lince, lobo, martas, martas Canadá, martas Japón, muflón, nutria de mar, nutria kanchaska, ocelote, osos, panda, pantera, pekan, pisshiki, platipus, tigre, turones, vicuña, visones, zorro azul, zorro blanco, zorro cruzado, zorro plateado y zorro shadow.

Se exceptúan de lo dispuesto en este número los bolsos, carteras y objetos similares así como las prendas confeccionadas exclusivamente con retales o desperdicios, cabezas, patas, colas, recortes, etc., o con pieles corrientes o de imitación.

7.º Los objetos de arte originales, antigüedades y objetos de colección definidos en el artículo 139 de la Ley del Impuesto.
8.º Los bienes que hayan sido utilizados por el sujeto pasivo transmitente o por terceros con anterioridad a su transmisión.
9.º Los aparatos para la avicultura y apicultura, así como sus accesorios.
10. Los productos petrolíferos cuya fabricación, importación o venta esté sujeta a los Impuestos Especiales.
11. Maquinaria de uso industrial.
12. Materiales y artículos para la construcción de edificaciones o urbanizaciones.
13. Minerales, excepto el carbón.
14. Cintas magnetoscópicas grabadas.
15. Hierros, aceros y demás metales y sus aleaciones, no manufacturados.

Artículo 60. *Comienzo o cese de actividades sujetas al régimen especial del recargo de equivalencia.*

1. En los supuestos de iniciación o cese en este régimen especial, los sujetos pasivos deberán confeccionar inventarios de sus existencias de bienes destinados a ser comercializados y respecto de los cuales resulte aplicable el régimen especial, con referencia al día inmediatamente anterior al de iniciación o cese en la aplicación del mismo.

Los referidos inventarios, firmados por el sujeto pasivo, deberán ser presentados en la Administración o Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal en el plazo de quince días a partir del día de comienzo o cese en la aplicación del régimen especial.

2. Los ingresos o deducciones, derivados de la regularización de las situaciones a que se refieren los mencionados inventarios, deberán efectuarse en las declaraciones-liquidaciones correspondientes al período de liquidación en que se haya producido el inicio o cese en la aplicación del régimen especial.

Artículo 61. *Obligaciones formales y registrales del régimen especial del recargo de equivalencia.*

1. Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 59, apartado uno de este Reglamento estarán obligados a acreditar ante sus proveedores o, en su caso, ante la aduana, el hecho de estar sometidos o no al régimen especial del recargo de equivalencia en relación con las adquisiciones o importaciones que realicen.
2. Los sujetos pasivos a los que sea aplicable este régimen especial no estarán obligados a llevar registros contables en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1.º Los empresarios que realicen otras actividades a las que sean aplicables el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el régimen simplificado, quienes deberán llevar el Libro Registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas que correspondan a adquisiciones correspondientes a cada sector diferenciado de actividad, incluso las referentes al régimen especial del recargo de equivalencia.
2.º Los empresarios que realicen operaciones u otras actividades a las que sean aplicables el régimen general de Impuesto o cualquier otro de los regímenes especiales del mismo, distinto de los mencionados en el número anterior, quienes deberán cumplir respecto de ellas las obligaciones formales establecidas con carácter general o específico en este Reglamento. En todo caso, en el Libro Registro de facturas recibidas deberán anotarse con la debida separación las facturas relativas a adquisiciones correspondientes a actividades a las que sea aplicable el régimen especial del recargo de equivalencia.

3. Los sujetos pasivos a los que sea de aplicación este régimen especial deberán presentar también las declaraciones-liquidaciones que correspondan en los siguientes supuestos:

1.º Cuando realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes o reciban servicios relativos a los bienes comprendidos en el régimen especial, prestados por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

En estos casos, ingresarán mediante las referidas declaraciones el Impuesto y el recargo que corresponda a los bienes a que se refieran las mencionadas operaciones.

2.º Cuando realicen entregas de bienes a viajeros con derecho a la devolución del Impuesto.

Mediante dichas declaraciones solicitarán la devolución de las cantidades que hubiesen reembolsado a los viajeros, acreditados con las correspondientes transferencias a los interesados o a las entidades colaboradoras que actúen en este procedimiento de devolución del Impuesto.

## Título IX

## Obligaciones contables de los sujetos pasivos

Artículo 62. *Libros Registros del Impuesto sobre el Valor Añadido*

1. Los Empresarios o profesionales, sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán llevar, en debida forma, los siguientes Libros Registros:

1.º Libro Registro de facturas emitidas.
2.º Libro Registro de facturas recibidas.
3.º Libro Registro de bienes de inversión.
4.º Libro Registro de determinadas operaciones intracomunitarias.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior no será de aplicación respecto de las actividades acogidas a los regímenes especiales simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca y del recargo de equivalencia, con las salvedades establecidas en las normas reguladoras de dichos regímenes especiales, ni respecto de las entregas a título ocasional de medios de transporte nuevos realizadas por las personas a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e), de la Ley del Impuesto.

3. Los Libros o Registros que, en cumplimiento de sus obligaciones fiscales o contables, deban llevar los sujetos pasivos podrán ser utilizados a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que se ajusten a los requisitos que se establecen en este Reglamento.

4. Los sujetos pasivos que fuesen titulares de diversos establecimientos situados en el territorio de aplicación del Impuesto podrán llevar en cada uno de ellos los Libros Registros establecidos en el apartado uno, en los que anotarán por separado las operaciones efectuadas desde dichos establecimientos, siempre que los asientos resúmenes de los mismos se trasladen a los correspondientes Libros Registros generales que deberán llevarse en el domicilio fiscal.

5. El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá autorizar, previas las comprobaciones que estime oportunas, la sustitución de los Libros Registros mencionados en el apartado uno de este artículo por sistemas de registro diferentes, incluidos medios informáticos o cintas magnéticas, siempre que respondan a la organización administrativa y contable de los sujetos pasivos y, al mismo tiempo, quede garantizada plenamente la comprobación de sus obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Valor Añadido. Dichas autorizaciones serán revocables en cualquier momento.

Artículo 63. *Libro Registro de facturas emitidas.*

1. Las personas que realicen operaciones sujetas al impuesto deberán llevar y conservar un Libro Registro de facturas y documentos equivalentes o sustitutivos de ellas que hayan expedido, en el que se anotarán, con la debida separación, las mencionadas operaciones, incluidas las exentas y las de autoconsumo.

2. Será válida, sin embargo, la realización de asientos o anotaciones, por cualquier procedimiento idóneo, sobre hojas separadas, que después habrán de ser numeradas y encuadernadas correlativamente para formar el libro mencionado en el apartado anterior.

3. En el Libro Registro de facturas emitidas se inscribirán, una por una, las facturas o documentos indicados, reflejando el número, fecha, destinatario, base imponible y, en su caso, el tipo impositivo y cuota repercutida.

4. Los sujetos pasivos podrán sustituir la anotación individualizada de las facturas a que se refiere el apartado anterior por la de asientos resúmenes en los que se harán constar la fecha, números, base imponible global, el tipo impositivo y la cuota global de facturas numeradas correlativamente y expedidas en la misma fecha, cuyo importe total conjunto, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, no exceda de 375.000 pesetas.

Los sujetos pasivos podrán igualmente anotar una misma factura en varios asientos correlativos cuando incluya operaciones que tributen a distintos tipos impositivos.

5. Los documentos relativos a las operaciones a que se refieren los artículos 84, apartado uno, números 2.º, y 85 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán ser anotados en este Libro Registro con la debida separación, reflejando exactamente el número, fecha, proveedor, naturaleza de la operación, base imponible, tipo impositivo y cuota.

Artículo 64. *Libro Registro de facturas recibidas.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán numerar correlativamente todas las facturas y documentos de aduanas correspondientes a los bienes adquiridos o importados y a los servicios recibidos en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

2. Los documentos y operaciones a que se refiere el apartado anterior se anotarán en el Libro Registro de facturas recibidas.

En dicho libro Registro deberán anotarse igualmente las facturas o documentos expedidos en los casos de autoconsumo y en los supuestos a que se refiere el apartado cinco del artículo anterior.

3. Será válida, sin embargo, la realización de asientos o anotaciones, por cualquier procedimiento idóneo, sobre hojas separadas que, después, habrán de ser numeradas y encuadernadas correlativamente para formar el Libro regulado en este artículo.

4. En el Libro Registro de facturas recibidas se anotarán, una por una, las facturas recibidas y, en su caso, los documentos de aduanas y los demás indicados anteriormente, reflejando su número de recepción, fecha, nombre y apellidos o razón social del expedidor, base imponible y, en su caso, el tipo impositivo y cuota.

5. Cuando las facturas sean de importe inferior a 75.000 pesetas, podrá hacerse un asiento resumen global de las recibidas en la misma fecha, en el que se harán constar los números de las facturas recibidas asignados por el destinatario, la suma global de la base imponible y la cuota impositiva global, siempre que el importe total conjunto, incluido Impuesto sobre el Valor Añadido, no exceda de 375.000 pesetas.

Los sujetos pasivos podrán igualmente anotar una misma factura en varios asientos correlativos cuando incluya operaciones que tributen a distintos tipos impositivos.

Artículo 65. *Libro Registro de bienes de inversión.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que tengan que practicar la regularización de las deducciones por bienes de inversión, según lo dispuesto en los artículos 107 a 110, ambos inclusive, de la Ley del Impuesto, deberán llevar, ajustado a los requisitos formales del artículo 68 de este Reglamento, un Libro Registro de bienes de inversión.

2. En dicho libro se registrarán, debidamente individualizados, los bienes adquiridos por el sujeto pasivo calificados como de inversión según lo dispuesto en el artículo 108 de la Ley del Impuesto.

3. Asimismo, los sujetos pasivos deberán reflejar en este Libro Registro los datos suficientes para identificar de forma precisa las facturas y documentos de aduanas

correspondientes a cada uno de los bienes de inversión asentados.

4. Se anotarán, igualmente, por cada bien individualizado, la fecha del comienzo de su utilización, prorrata anual definitiva y la regularización anual, si procede, de las deducciones.

5. En los casos de entregas de bienes de inversión durante el período de regularización se darán de baja del Libro Registro los bienes de inversión correspondientes, anotando la referencia precisa al asentamiento del Libro Registro de facturas emitidas que recoge dicha entrega, así como la regularización de la deducción efectuada con motivo de la misma, según el procedimiento señalado en el artículo 110 de la Ley del Impuesto.

6. Será válida la realización de asientos o anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas separadas que después habrán de ser numeradas y encuadernadas correlativamente para formar el libro regulado en este artículo.

Artículo 66. *Libro Registro de determinadas operaciones intracomunitarias.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán llevar un Libro Registro de determinadas operaciones intracomunitarias, en el que se anotarán las que se describen a continuación:

1.º Las ejecuciones de obra a que se refieren los artículos 9, número 2.º y 16, número 1.º de la Ley del Impuesto.

2.º Los materiales enviados o recibidos para la realización de las ejecuciones de obra mencionadas en el número 1 y los materiales enviados o recibidos que estén incorporados a las citadas ejecuciones de obra.

3.º Las comprendidas en los artículos 9, número 3.º y 16, número 2.º, de la Ley del Impuesto, incluidas, en ambos casos, las contempladas en las excepciones correspondientes a las letras e), f) y g) del citado artículo 9, número 3.º

2. En el mencionado Libro Registro deberán constar los siguientes datos:

1.º Operación y fecha de la misma.

2.º Descripción de los bienes objeto de la operación con referencia, en su caso, a su factura de adquisición o título de posesión.

3.º Otras facturas o documentación relativas a las operaciones de que se trate.

4.º Identificación del destinatario o remitente, indicando su número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, razón social y domicilio.

5.º Estado miembro de origen o destino de los bienes.

6.º Plazo que, en su caso, se haya fijado para la realización de las operaciones mencionadas.

Artículo 67. *Contenido de los documentos registrales.*

Los Libros Registros deberán permitir determinar con precisión en cada período de liquidación:

1. El importe total del Impuesto sobre el Valor Añadido que el sujeto pasivo haya repercutido a sus clientes.

2. El importe total del Impuesto soportado por el sujeto pasivo por sus adquisiciones o importaciones de bienes o por los servicios recibidos o, en su caso, por los autoconsumos que realice.

3. Respecto a las operaciones reflejadas en el Libro Registro de determinadas operaciones intracomunitarias, la situación de los bienes a que se refieren las mismas, en tanto no tenga lugar el devengo de las entregas o adquisiciones intracomunitarias.

Artículo 68. *Requisitos formales.*

1. Todos los Libros Registros mencionados en este Reglamento deberán ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado, con claridad y exactitud, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpolaciones, raspaduras ni tachaduras. Deberán salvarse a continuación, inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en las anotaciones contables.

Las anotaciones contables deberán ser hechas expresando los valores en pesetas.

2. Los requisitos mencionados en el apartado anterior se entenderán sin perjuicio de los posibles espacios en blanco en el Libro Registro de bienes de inversión, en previsión de la realización de los sucesivos cálculos y ajustes de la prorrata definitiva.

3. Las páginas de los Libros Registros deberán estar numeradas correlativamente.

Artículo 69. *Plazos para las anotaciones registrales.*

1. Las operaciones que hayan de ser objeto de anotación registral deberán hallarse asentadas en los correspondientes Libros Registros, en el momento en que se realice la liquidación y pago del Impuesto relativo a dichas operaciones o, en cualquier caso, antes de que finalice el plazo legal para realizar la referida liquidación y pago en período voluntario.

2. No obstante, las operaciones efectuadas por el sujeto pasivo respecto de las cuales no se expidan facturas, o se expidiesen otros documentos equivalentes o sustitutivos, deberán anotarse en el plazo de siete días a partir del momento de la realización de las operaciones o de la expedición de los documentos, siempre que este plazo sea menor que el señalado en el apartado anterior.

3. Las facturas recibidas deberán anotarse en el correspondiente Libro Registro por el orden en que se reciban, y dentro del período de liquidación en que proceda efectuar su deducción.

4. Las operaciones a que se refiere el artículo 66, apartado 1, de ese Reglamento deberán anotarse en el plazo de siete días a partir del momento de inicio de la expedición o transporte de los bienes a que se refieren.

Artículo 70. *Rectificación en las anotaciones contables.*

1. En los supuestos de rectificación de facturas o documentos análogos, los sujetos pasivos deberán rectificar igualmente las anotaciones contables correspondientes en un asiento o grupo de asientos único al finalizar cada período de liquidación.

2. A tal efecto, dicho asiento o grupo de asientos deberá, debidamente diferenciado del resto de las anotaciones, especificar de forma precisa las facturas o demás documentos que se anulan o rectifican, la cantidad por la que se encontraban contabilizados los mismos, la enumeración o referencia clara al documento que da origen a la variación o anulación, y las nuevas cantidades a contabilizar, en caso de rectificación, según dichos documentos o facturas.

3. Finalmente se anotarán los totales del asiento o grupo de asientos de variación o anulación, haciendo mención expresa a las correcciones, en más o en menos, que sean pertinentes a efectos del cálculo de la cuota impositiva devengada y de las deducciones del período de liquidación al final del cual se han realizado dichas rectificaciones.

4. En caso de tratarse de bienes calificados como de inversión, las rectificaciones, en lo que afectara a la regulación de las deducciones por adquisición de los

mismos, se anotarán en el Libro Registro de bienes de inversión junto a la anotación del bien a que se refieran.

## Título X

## Gestión del Impuesto

### Capítulo I

### Liquidación y Recaudación

Artículo 71. *Liquidación del Impuesto. Normas generales.*

1. Salvo lo establecido en relación con las importaciones, los sujetos pasivos deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas contenidas en los apartados siguientes.

La obligación establecida en el párrafo anterior no alcanzará a aquellos sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas comprendidas en los artículos 20 y 26 de la Ley del Impuesto.

2. Las declaraciones-liquidaciones deberán presentarse directamente o, a través de las entidades colaboradoras, ante el órgano competente de la Administración tributaria.

Los sujetos pasivos que opten por solicitar la devolución de los saldos a su favor existentes al término de cada año natural en virtud de lo dispuesto en el artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, presentarán la declaración-liquidación a través de la entidad colaboradora situada en la provincia correspondiente a su domicilio fiscal en la que pretendan recibir el importe de la devolución. Dichas declaraciones-liquidaciones deberán llevar adheridas las etiquetas identificativas suministradas por la Administración tributaria.

Las declaraciones-liquidaciones por las que se solicite la devolución prevista en el artículo 116 de la Ley del Impuesto se presentarán ante el órgano competente de la Administración tributaria.

3. El período de liquidación coincidirá con el trimestre natural. No obstante, los sujetos pasivos podrán optar por presentar sus declaraciones-liquidaciones con periodicidad mensual. Dicha opción tendrá carácter irrevocable y se efectuará de conformidad con lo dispuesto en el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

El período de liquidación coincidirá necesariamente con el mes natural, cuando se trate de los sujetos pasivos que a continuación se relacionan:

1.º Aquellos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley del Impuesto hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de mil millones de pesetas.

2.º Los comprendidos en el artículo 30 de este Reglamento autorizados a solicitar la devolución del saldo existente a su favor al término de cada período de liquidación.

Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación incluso en el caso de que no resulten cuotas a devolver a favor de los sujetos pasivos.

4. La declaración-liquidación deberá cumplimentarse y ajustarse al modelo que, para cada supuesto, determine el Ministro de Economía y Hacienda y presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período de liquidación mensual o trimestral, según proceda.

Sin embargo, las declaraciones-liquidaciones que a continuación se indican deberán presentarse en los plazos especiales que se mencionan:

1.º La correspondiente al período de liquidacion del mes de julio, durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales del mes de septiembre inmediatamente posteriores.

2.º La correspondiente al último período del año, durante los treinta primeros días naturales del mes de enero.

5. La declaración-liquidación será única para cada empresario o profesional, sin perjuicio de lo que se prevea por el Ministro de Economía y Hacienda en atención a las características de los regímenes especiales establecidos en el Impuesto.

No obstante, el órgano competente de la Administración tributaria podrá autorizar la presentación conjunta, en un solo documento, de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a diversos sujetos pasivos, en los supuestos y con los requisitos que en cada autorización se establezcan.

Las autorizaciones otorgadas podrán revocarse en cualquier momento.

6. Además de las declaraciones-liquidaciones a que se refiere el apartado 4 de este artículo, los sujetos pasivos deberán formular una declaración-resumen anual, según el modelo que apruebe el Ministro de Economía y Hacienda.

A esta declaración-resumen anual se adjuntarán ejemplares de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a todos los períodos de liquidación del año.

La mencionada declaración-resumen anual deberá presentarse conjuntamente con la declaración-liquidación correspondiente al último período de liquidación de cada año.

Se exceptúan de lo dispuesto en los dos párrafos anteriores los sujetos pasivos incluidos en declaraciones-liquidaciones conjuntas, los cuales deberán efectuar por separado la presentación de su declaración-resumen anual ante el órgano competente de la Administración tributaria en el plazo de los treinta primeros días naturales del mes de enero.

7. Deberán presentar declaración-liquidación especial de carácter no periódico, en el lugar, forma, plazos e ingresos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda:

1.º Las personas a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, por las entregas de medios de transporte nuevos que efectúen con destino a otro Estado miembro.

2.º Quienes efectúen adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos sujetos al Impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13, número 2.º, de la Ley del Impuesto.

3.º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, cuando efectúen adquisiciones intracomunitarias de bienes, distintos de los medios de transporte nuevos, sujetas al Impuesto.

4.º Los sujetos pasivos que realicen exclusivamente operaciones que no originan el derecho a la deducción o actividades a las que les sea aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el régimen especial del recargo de equivalencia, cuando realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto o bien sean los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, primer párrafo de la Ley del Impuesto.

5.º Los sujetos pasivos que realicen exclusivamente actividades a las que sea aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, cuando realicen entregas de bienes de inversión de naturaleza inmobiliaria, sujetas y no exentas del Impuesto, por las cuales

están obligados a efectuar la liquidación y el pago del mismo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 129, apartado uno, segundo párrafo de la Ley del Impuesto.

6.° Los sujetos pasivos que realicen exclusivamente actividades a las que sea de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia, cuando soliciten de la Hacienda Pública el reintegro de las cuotas que hubiesen reembolsado a viajeros, correspondientes a entregas de bienes exentas del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 21, número 2 de su Ley reguladora.

Artículo 72. *Recaudación del Impuesto. Normas generales.*

El ingreso de las cuotas resultantes de las declaraciones-liquidaciones y la solicitud de las devoluciones a favor del sujeto pasivo se efectuarán en los impresos y en el lugar, forma y plazos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.

Artículo 73. *Liquidación del Impuesto en las importaciones.*

1. Las operaciones de importación sujetas al Impuesto se liquidarán simultáneamente con los derechos arancelarios o cuando hubieran debido liquidarse éstos de no mediar exención o no sujeción, con independencia de la liquidacion que pudiere resultar procedente por cualesquiera otros gravámenes.

2. A estos efectos, los sujetos pasivos que realicen las operaciones de importación deberán presentar en la aduana la correspondiente declaración tributaria, con arreglo al modelo aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda, en los plazos y forma establecidos por la reglamentación aduanera.

Artículo 74. *Recaudación del Impuesto en las importaciones.*

1. La recaudación e ingreso de las cuotas tributarias correspondientes a este Impuesto y liquidadas por las aduanas en las operaciones de importación de bienes se efectuarán según lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación.

2. La recaudación e ingreso de las deudas liquidadas en los regímenes de viajeros, postales y etiqueta verde se efectuarán en la forma prevista para los correspondientes derechos arancelarios liquidados.

3. La aduana podrá exigir que se constituya garantía suficiente en las siguientes operaciones de tráfico exterior:

a) Aquéllas en que la aplicación de exenciones o bonificaciones dependa del cumplimiento por el contribuyente de determinados requisitos.

b) Cuando concurran circuntancias que así lo aconsejen.

La garantía tendrá por objeto asegurar el pago de la deuda en caso de incumplimiento de las condiciones o requisitos del beneficio fiscal aplicado, o de las especiales circunstancias que puedan darse en la operación.

## Capítulo II

## Liquidación provisional de oficio

Artículo 75. *Supuestos de aplicación.*

1. La Administración tributaria practicará liquidaciones provisionales de oficio cuando el sujeto pasivo incumpla el deber de autoliquidar el Impuesto en los términos prescritos en el capítulo anterior de este Reglamento y no atienda al requerimiento para la presentación de declaración-liquidación por ella formulado.

2. Las Delegaciones o Administraciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en cuya circunscripción los sujetos pasivos deban efectuar la presentación de sus declaraciones-liquidaciones, impulsarán y practicarán las liquidaciones a que se refiere el apartado anterior.

3. Las liquidaciones provisionales de oficio determinarán la deuda tributaria estimada que debería haber autoliquidado el sujeto pasivo, abriéndose, en su caso, el correspondiente expediente sancionador de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre.

Artículo 76. *Procedimiento.*

1. Transcurridos treinta días hábiles desde la notificación al sujeto pasivo del requerimiento de la Administración tributaria para que efectúe la presentación de la declaración-liquidación que no realizó en el plazo reglamentario, podrá iniciarse el procedimiento para la práctica de la liquidación provisional de oficio, salvo que en el indicado plazo se subsane el incumplimiento o se justifique debidamente la inexistencia de la obligación.

2. La liquidación provisional de oficio se realizará en base a los datos, antecedentes, elementos, signos, índices o módulos de que disponga la Administración tributaria y que sean relevantes al efecto, en especial los establecidos para determinados sectores en el régimen simplificado de este Impuesto.

3. El expediente se pondrá de manifiesto al sujeto afectado para que, en el plazo improrrogable de diez días, efectúe las alegaciones que tenga por conveniente.

4. La Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria practicará la liquidación provisional de oficio con posterioridad a la recepción de las alegaciones del sujeto pasivo o de la caducidad de dicho trámite.

5. La resolución será incorporada al expediente y se notificará a los interesados en el plazo de diez días a contar desde su fecha.

Artículo 77. *Efectos de la liquidación provisional de oficio.*

1. Las liquidaciones provisionales de oficio serán inmediatamente ejecutivas, sin perjuicio de las correspondientes reclamaciones que puedan interponerse contra ellas de acuerdo con lo establecido por las leyes.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en este capítulo, la Administración podrá efectuar ulteriormente la comprobación de la situación tributaria de los sujetos pasivos, practicando las liquidaciones definitivas que procedan, con arreglo a lo dispuesto en los artículos 120 y siguientes de la Ley General Tributaria.

## Capítulo III

## Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias

Artículo 78. *Declaración recapitulativa.*

Los sujetos pasivos del Impuesto deberán presentar un declaración recapitulativa de las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes que realicen, en la forma que se indica en el presente capítulo.

Artículo 79. *Sujetos obligados a la presentación de la declaración recapitulativa.*

Estarán obligados a presentar la declaración recapitulativa, los sujetos pasivos del Impuesto que realicen cualquiera de las siguientes operaciones:

1. Las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro, exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto

en el artículo 25, apartados uno, dos y tres, de la Ley del Impuesto.

Se incluirán entre estas operaciones:

a) Las ejecuciones de obra definidas en el artículo 9, número 2.°, de la Ley del Impuesto.

b) Las transferencias de bienes comprendidas en el artículo 9, número 3.°, de la Ley del Impuesto.

Quedarán excluidas de las entregas a que se refiere este número las siguientes:

a) Las realizadas a título ocasional por las personas comprendidas en el artículo 5, apartado uno, letra e), de la Ley del Impuesto.

b) Las realizadas por sujetos pasivos del Impuesto para destinatarios no identificados en cualquier otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea.

2. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto, realizadas por personas o Entidades identificadas a efectos del mismo en el territorio de aplicación del tributo.

Se incluirán entre estas operaciones:

a) La recepción del resultado de las ejecuciones de obra, definidas en el artículo 16, número 1.°, de la Ley del Impuesto.

b) Las transferencias de bienes desde otro Estado miembro a que se refiere el artículo 16, número 2.°, de la Ley del Impuesto.

Artículo 80. *Contenido de la declaración recapitulativa.*

1. La declaración recapitulativa se recogerá en un impreso ajustado al modelo aprobado a estos efectos por el Ministro de Economía y Hacienda, que podrá ser presentado en soporte magnético en las condiciones que se establezcan.

En la declaración se consignarán los datos de identificación de los proveedores y adquirentes, así como, en su caso, la base imponible relativa a las operaciones intracomunitarias declaradas.

Si la contraprestación de las operaciones se hubiese establecido en moneda o divisa distinta de la española, la base imponible de las referidas operaciones deberá reflejarse en pesetas, con aplicación de lo dispuesto en el artículo 79, apartado diez, de la Ley del Impuesto.

En los casos de transferencias de bienes comprendidos en el artículo 9, número 3.°, y en el artículo 16, número 2.°, de la Ley del Impuesto, deberá consignarse el número de identificación asignado al sujeto pasivo en el otro Estado miembro.

2. Los datos contenidos en las declaraciones recapitulativas deberán rectificarse cuando se haya incurrido en errores o se hayan producido alteraciones derivadas de las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto.

La rectificación se incluirá en la declaración recapitulativa del período en el que haya sido notificada al destinatario de los bienes.

Artículo 81. *Lugar y plazo de presentación.*

1. La declaración recapitulativa deberá presentarse ante el órgano competente de la Administración tributaria, correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo.

2. La declaración recapitulativa comprenderá las operaciones realizadas en cada trimestre natural y se presentará durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período trimestral, salvo la correspondiente al último trimestre del año, que deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero.

A estos efectos, las operaciones se entenderán realizadas el día en que se expida la factura o documento equivalente que sirva de justificante de las mismas.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, el Ministro de Economía y Hacienda podrá autorizar que los estados recapitulativos se refieran al año natural respecto de aquellos sujetos pasivos en los que concurran las dos circunstancias siguientes:

1.° Que el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, excluido el Impuesto sobre el Valor añadido, realizadas durante el año natural anterior no haya sobrepasado 4.550.000 pesetas.

2.° Que el importe total de las entregas de bienes, que no sean medios de transporte nuevos, exentas del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25, apartados uno y tres de la Ley del Impuesto, realizadas durante el año natural anterior, no exceda de 1.300.000 pesetas.

4. El cómputo de los importes a que se refiere el apartado tres, en el ejercicio de inicio de la actividad, se realizará mediante la elevación al año de las operaciones realizadas en el primer trimestre natural de ejercicio de la actividad.

## Capítulo IV

## Representante fiscal

Artículo 82. *Nombramiento y comunicación a la Administración tributaria.*

1. De conformidad con lo previsto en el número 7.° del apartado uno, del artículo 164 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de aplicación del mismo, vendrán obligados a nombrar y poner en conocimiento de la Administración tributaria, con anterioridad a la realización de las operaciones sujetas, una persona física o jurídica con domicilio en dicho territorio, para que les represente en relación con el cumplimiento de las obligaciones establecidas en dicha Ley y en este Reglamento.

2. El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado anterior constituirá infracción tributaria simple.

3. Lo dispuesto en este artículo se entiende sin perjuicio de lo previsto en el apartado tres, del artículo 119 de la Ley del Impuesto.

## Capítulo V

## Infracciones simples

Artículo 83. *Sujetos pasivos acogidos al régimen del recargo de equivalencia.*

Los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia no incurrirán en la infracción simple tipificada en el número 1.° del apartado dos del artículo 170 de la Ley del Impuesto, cuando efectúen la comunicación a que se refiere el mencionado precepto mediante escrito presentado en la Delegación de Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal.

Disposición adicional primera. *Revocación de renuncia a la estimación objetiva.*

1. Con carácter excepcional, los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que hubieran renunciado para el año 1992 a la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva, podrán revocar dicha renuncia para 1993.

2. Igualmente, los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Valor Añadido que hubieran renunciado para el año 1992 a la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva y al régimen especial simplificado podrán revocar dicha renuncia para 1993.

3. La revocación de la renuncia a que se refieren los apartados anteriores podrá efectuarse durante el mes de febrero de 1993, de conformidad con lo previsto en el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el cual se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, profesionales y otros obligados tributarios.

4. Se entenderá que revocaron su renuncia para 1992 a la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, en su caso, al régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, aquellos sujetos pasivos que durante dicho año, hayan efectuado sus pagos fraccionados o ingresado sus declaraciones-liquidaciones con arreglo a la normativa reguladora de dichos regímenes.

Disposición adicional segunda. *Devoluciones a comerciantes minoristas en régimen especial del recargo de equivalencia, como consecuencia de la nueva regulación de los tipos reducidos del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto en régimen especial del recargo de equivalencia, que, a 31 de diciembre de 1992, tuvieran existencias finales de bienes que en virtud de lo dispuesto en esta Ley deban tributar al tipo reducido, podrán solicitar la devolución de la diferencia entre el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo soportados en su adquisición y los que resulten aplicables a las entregas de dichos bienes, a partir de 1 de enero de 1993, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

1.ª Los sujetos pasivos deberán confeccionar un inventario de sus existencias a 31 de diciembre de 1992.

2.ª Cuando la adquisición de los bienes que figuran en el inventario citado se haya efectuado antes del año 1992, deberá acreditarse que dichos bienes figuran comprendidos, igualmente, en los inventarios de existencias del contribuyente de los años correspondientes.

3.ª Deberá acreditarse, en relación con los bienes inventariados por los que se pretenda la devolución, que en su adquisición se soportó la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido y del recargo de equivalencia.

2. Del importe de la devolución, así determinado, se deducirá el importe de la diferencia en más que debería ingresar el sujeto pasivo por los bienes que figuren en sus existencias finales a 31 de diciembre de 1992, cuyo tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido o cuyo recargo de equivalencia se incrementen en 1993, respecto de los soportados con ocasión de su adquisición.

3. La solicitud a que se refiere la presente disposición se efectuará en el mes de febrero de 1993, en el modelo que apruebe el Ministro de Economía y Hacienda.

4. Para la práctica de las devoluciones previstas en esta disposición, los órganos competentes de la Administración tributaria podrán autorizar que se tramiten expedientes colectivos de devolución respecto de las solicitudes cuyas características lo aconsejen.

5. La devolución tendrá carácter provisional a reserva de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Inspección de los Tributos.

Disposición adicional tercera. *Períodos de declaración.*

Las referencias contenidas en las normas tributarias al artículo 172 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, se entenderán efectuadas, a partir de la entrada en vigor del presente Reglamento, a su artículo 71.

Disposición transitoria primera. *Autorizaciones de declaraciones-liquidaciones conjuntas correspondientes a varios sujetos pasivos.*

En relación con lo previsto en el artículo 71, apartado cinco, párrafo segundo de este Reglamento, mantendrán su validez a partir de 1 de enero de 1993 las autorizaciones concedidas por la administación tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 172, número 5 del Reglamento del Impuesto aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre.

Disposición transitoria segunda. *Entregas de bienes anteriores al año 1993.*

A efecto de lo dispuesto en el artículo 81, apartado tres, número 2.º de este Reglamento, en el ejercicio de 1993 se considerarán como entregas de bienes exentas las exportaciones de bienes realizadas durante 1992 con destino a otros Estados miembros.

**28926** *ORDEN de 28 de diciembre de 1992 por la que se establece un régimen transitorio en la aplicación del nuevo sistema de información contable para la Administración Local.*

Por sendas Ordenes del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990 se aprobaron la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local y la Instrucción de Contabilidad del tratamiento especial simplificado para Entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes.

Con las citadas Ordenes se produjo el desarrollo normativo en materia contables en el artículo 184 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Como quiera que la implantación del nuevo sistema contable implicaba una transformación radical respecto a la contabilidad que se venía aplicando, por el Ministerio de Economía y Hacienda se dictó la Orden de 31 de mayo de 1991 para encauzar y ordenar el proceso de traslado de la información contable del antiguo sistema al nuevo, regulando la apertura excepcional de la contabilidad del ejercicio 1992, primero en el que resulta obligatoria la aplicación de la nueva normativa.

Con esta Orden se cerraba, por el momento, el marco normativo de la nueva contabilidad local.

De la información recabada por este Ministerio se deduce que un amplio colectivo de Entidades locales está teniendo, en mayor o menor medida, dificultades para la implantación del nuevo sistema contable, situación ante la cual no puede permanecer impasible.

La solución a este problema debe conjugar el respeto a los fines que la Ley 39/1988 asigna a la contabilidad y la imprescindible homogeneización de la información a rendir y a suministrar, con la legalización de la infraestructura contable (libros, documentos, procedimientos) realmente utilizada por cada Ente local.

La finalidad del régimen transitorio que regula esa Orden es facilitar que las Entidades locales que no hayan seguido las instrucciones de contabilidad pero tengan