

capital asegurado correspondiente a la parcela asegurada, si dicha producción fuere superior a aquél...»; debe decir: «... deben ser superiores al 10 por 100 del capital asegurado, o de la producción real final correspondiente a la parcela asegurada si dicha producción fuere superior a aquél...».

Y en la primera columna de la página 11731, en la condición decimotercera, Valoración de daños, debe introducirse como primer párrafo: «El procedimiento a utilizar en la valoración de los daños será el siguiente:»

10298 *RESOLUCIÓN de 1 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de enero de 1986, por el que el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas de San Sebastián-Pasajes formula consulta vinculante, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Visto el escrito de fecha 30 de enero de 1986 por el que el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduana de San Sebastián-Pasajes formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la consulta formulada se refiere a si deben o no integrarse en la base imponible de la importación los gastos de descarga de las mercancías importadas y las comisiones de los Agentes de Aduanas;

Considerando que el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduana de San Sebastián-Pasajes está autorizado a formular consultas vinculantes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53, número 1, apartado 2.º, de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, establece las reglas para la determinación de la base imponible de las importaciones de bienes, disponiendo que dicha base estará integrada por el valor en Aduana los derechos, gravámenes y tributos devengados con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios hasta el primer lugar de destino en el territorio peninsular español o islas Baleares;

Considerando que el primer lugar de destino según el artículo 54, apartado 2.º, segundo párrafo del Reglamento es el que figura en el documento de transporte al amparo del cual los bienes son introducidos en el territorio peninsular español o islas Baleares y, en su defecto, el primer lugar en que se efectúen las operaciones de desagregación o separación del cargamento en el interior de dichos territorios, es decir, el lugar en que se efectúe la descarga de las mercancías del medio de transporte que las conduce desde el extranjero, bien para su transbordo a otro medio de transporte, bien para ser introducidos en almacén o para otros destinos;

Considerando que la llegada al primer lugar de destino sólo puede entenderse producida efectivamente cuando la mercancía haya sido descargada del medio de transporte en dicho lugar, y no mientras permanece a bordo de dicho medio por lo que en la base imponible de la importación se integrarán todos los gastos de cualquier clase producidos hasta la descarga de las mercancías importadas inclusive en el lugar de destino de las mismas, y quedarán excluidos los que se produzcan después de dicha descarga;

Considerando que las comisiones cobradas por los Agentes de Aduanas constituyen la contraprestación de los servicios prestados por dichos profesionales, relativos a su intermediación en las operaciones de despacho de mercancías ante la Aduana, y que dichos servicios se prestan ordinariamente después de realizada la descarga de la mercancía en puerto, aeropuerto o punto fronterizo;

Considerando que la importación de bienes constituye una modalidad diferenciada de hecho imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, que se rige por normas específicas en lo relativo a la configuración de los elementos fundamentales de la relación jurídico-tributaria como el sujeto pasivo, devengo base imponible y exenciones, diferenciadas de las que regulan esas mismas cuestiones respecto de los otros dos hechos imponibles del Impuesto: Entregas de bienes y prestaciones de servicios.

Las exenciones comprendidas en el artículo 16, número 7 de dicho Reglamento, relativas al cargamento de los buques contemplados en dicho precepto deben entenderse sin perjuicio de las normas que regulan la base imponible de las importaciones de bienes, de modo que aquellas prestaciones de servicios estarán exentas como operaciones interiores incluso en los casos en que el importe de la contraprestación de las mismas deba integrarse en la base imponible de las importaciones de los bienes a que se refieran;

Considerando que con independencia de los beneficios fiscales antes mencionados y para evitar la doble imposición, el artículo 45 del Reglamento del Impuesto declara exentas las prestaciones de

servicios incluidas en la base imponible de las importaciones de bienes;

Considerando que la Circular 931 de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales de fecha 29 de noviembre de 1985, que se cita en el escrito de consulta, regula la determinación del valor en Aduana, que es uno de los componentes de la base imponible de la importación en el Impuesto sobre el Valor Añadido pero no el único, y que dicha Circular como el resto de la legislación relativa al valor en Aduana no alcanza a regular la determinación de los gastos accesorios y complementarios no comprendidos en dicho valor en Aduana y que también forman parte de la mencionada base imponible;

Considerando que, según el artículo 15, número 5 del Reglamento del Impuesto, están exentos del Impuesto los servicios directamente relacionados con las exportaciones. En dichos servicios deben comprenderse los prestados directamente a los exportadores, o bien a personas que actúen por cuenta de los mismos pero no los relativos a una fase anterior, es decir, los prestados a personas que no actúen por cuenta de los exportadores aunque dichas personas presten, a su vez, servicios a dichos exportadores o a quienes actúen por su cuenta;

Considerando que, en virtud de lo establecido en el artículo 15, número 5 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, están exentos del Impuesto los servicios prestados por los Agentes de Aduanas al intervenir en los despachos de exportación, ya que dichos servicios están directamente relacionados con las exportaciones de bienes y se prestan directamente a exportadores de bienes o a personas que actúan por cuenta de éstos;

Considerando que el artículo 51 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido declara exentas de dicho tributo las prestaciones de servicios relacionadas directamente con las importaciones de bienes exentas del Impuesto por realizarse al amparo de regímenes aduaneros suspensivos o regímenes de áreas exentas.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta vinculante formulada por el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduana de San Sebastián-Pasajes.

Primero.-Deberán integrarse en la base imponible de las importaciones de bienes los gastos producidos hasta la descarga, inclusive, de los bienes importados en el primer lugar de destino, incluidos los de transporte, segundo, comisiones, embalajes, los correspondientes a las tarifas portuarias, descarga y otros análogos que se hayan originado, tanto fuera del ámbito territorial del Impuesto como dentro de dicho ámbito hasta el mencionado primer lugar de destino de los bienes importados.

A tales efectos se considerará primer lugar de destino el que figura consignado en el correspondiente documento de transporte (carta de porte, conocimiento de embarque, documento de tránsito, etcétera) o, en su defecto, aquél en el que se efectúen las operaciones de desagregación o separación del cargamento en el interior de dichos territorios.

Segundo.-Las comisiones oficiales de Agentes de Aduanas, percibidas por su intervención en los despachos de mercancías ante la Aduana, no se integrarán ordinariamente en la base imponible de las importaciones de los bienes a que se refieran por tratarse de servicios realizados con posterioridad a la descarga de las mercancías.

Por regla general dichos servicios están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, si el primer lugar de destino de los bienes no estuviese situado en un puerto, aeropuerto o punto aduanero fronterizo estará exenta del Impuesto la prestación de dichos servicios cuando su contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes a que se refieran por corresponder a despachos provisionales o definitivos efectuados antes de llegar los bienes importados al lugar de destino.

Esta exención estará condicionada a la justificación documental prevista en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Tercero.-Estarán exentas del Impuesto las prestaciones de servicios prestados por Agentes de Aduanas cuando estén directamente relacionadas con las operaciones siguientes:

1. Las exportaciones de bienes al extranjero tanto si se efectúan con carácter definitivo como temporal.
2. Los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla, igualmente con carácter definitivo o temporal.
3. Las importaciones de bienes exentas del Impuesto por realizarse al amparo de regímenes aduaneros suspensivos.
4. Las importaciones de bienes en las áreas exentas.

La efectividad de las referidas exenciones estará condicionada a la justificación documental de las mismas en la forma reglamentariamente establecida.

Madrid, 1 de abril de 1986.-El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.