

Descripción de los bienes o servicios entregados, así como el lugar y fecha de las respectivas entregas.

Precio de los bienes o servicios.

Porcentaje de compensación aplicado.

Cantidad a compensar.

El empresario o profesional que ejercite el derecho a la deducción regulado en dicho artículo 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 compras efectuadas a los efectos de la referida deducción.

Los citados documentos únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando hubiesen sido contabilizados por el adquirente con arreglo a derecho y se ajusten a lo dispuesto reglamentariamente.

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

Esta Dirección General considera a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Cooperativas Desmotadoras de Algodón:

El reintegro de las compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca se efectuará mediante la suscripción de un recibo que el adquirente deberá expedir por duplicado, entregando copia al proveedor.

Para que el adquirente pueda ejercitar el derecho a la deducción de la compensación satisfecha es necesario que esté en posesión de dicho recibo, el cual deberá contener todos los datos establecidos en el número 2 del artículo 117 del Reglamento del Impuesto y, además, ir firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera acogida al régimen especial.

En particular, no será válida, a efectos de la deducción de las compensaciones satisfechas, la sustitución de los mencionados recibos por órdenes de abono en cuenta bancaria de los Agricultores.

Madrid, 28 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

11325 *RESOLUCION de 29 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 14 de marzo de 1986, por el que la Asociación Comercial Española de Fertilizantes ACEFER, 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 14 de marzo de 1986 por el que la Asociación Comercial Española de Fertilizantes ACEFER, formula consulta vinculante respecto a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante es una Organización Empresarial constituida al amparo de la Ley 19/1977, de 1 de abril;

Resultando que la Empresas afiliadas a la citada Asociación realizan la actividad de comercialización de fertilizantes en régimen de precios autorizados fijados administrativamente;

Considerando que a tenor de lo establecido en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo;

En los casos en que las disposiciones vigentes establezcan tarifas de precios con impuestos incluidos, la base resultará de la siguiente fórmula:

$$\text{Base imponible} = \frac{100 \times \text{precio global (impuesto incluido)}}{100 + \text{tipo de gravamen}}$$

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 25 del referido Reglamento los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada quedando éste obligado a soportarlo;

Considerando que el artículo 26 del Reglamento del Impuesto establece que la repercusión del impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento análogo. A estos efectos, la cuota repercutada deberá consignarse separadamente de la base imponible, incluso en el caso de precios fijados administrativamente, indicando el tipo impositivo aplicado.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Comercial Española de Fertilizantes ACEFER:

En las entregas de fertilizantes a que se refiere el escrito de consulta, efectuadas en régimen de precios autorizados en los que figure incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, la base

imponible del citado tributo resultará de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$\text{Base imponible} = \frac{100 \times \text{precio de tarifa}}{100 + \text{tipo de gravamen}}$$

En la factura que, con arreglo a las disposiciones vigentes se expida figurará la base imponible determinada de acuerdo con las indicadas normas, así como el tipo impositivo y la cuota tributaria resultante.

Madrid, 29 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

11326 *RESOLUCION de 29 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de febrero de 1986, por el que la Asociación de Fabricantes de Redes de Pesca 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 20 de febrero de 1986, por el que la Asociación Nacional de Fabricantes de Redes de Pesca formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Asociación Nacional de Fabricantes de Redes de Pesca es una organización patronal, y, por consiguiente, autorizada para formular consultas vinculantes en aplicación del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que la presente consulta tiene por objeto determinar el alcance de la exención relativa a las entregas de objetos destinados a los buques pesqueros y la forma de justificar la exención que, en su caso, corresponda a dichas entregas, así como aclarar si las deducciones complementarias por régimen transitorio correspondientes a las exportaciones son de aplicación a las referidas entregas;

Considerando que, de conformidad con el artículo 16, número 3, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, y la remisión que en él se contiene al número 1 precedente, están exentas del citado Impuesto las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y a los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera, siempre que dichos objetos se utilicen en la explotación de los mencionados buques y estén situados a bordo de los mismos o se incorporen a ellos para los mismos fines, después de su inscripción en el Registro de matrícula de buques;

Considerando que, según el precepto indicado, se entienden como bienes incorporados o utilizados en la explotación de los buques, entre otros, los aparejos e instrumentos de a bordo; los que constituyan su utillaje; los destinados a su amueblamiento o decoración, y los instrumentos, materiales y redes empleados en la pesca, tales como los cebos, anzuelos, sedales, cajas para embalaje del pescado y análogos, cuando estén todos ellos efectivamente incorporados o situados a bordo de los buques y formen parte del inventario de sus pertenencias;

Considerando que la enumeración de objetos contenida en el artículo 16, número 3, del Reglamento del Impuesto, y a los que se refieren las exenciones descritas en el mismo, tiene carácter enunciativo y sólo pretende orientar en la determinación del alcance de las mencionadas exenciones, debiendo entenderse incluidos entre dichos objetos, de acuerdo con el sentido del referido precepto, todos aquellos que sean necesarios para la explotación del buque y el desarrollo de la actividad realizada por el mismo, entre los que se comprenderán los mencionados en el escrito de consulta (redes, bobinas de torzales y trenzados para las redes), siempre que, como exige el precepto reglamentario, queden efectivamente incorporados o situados a bordo de los buques;

Considerando que, según el artículo 16, número 3, del Reglamento, en su referencia al número 1 del mismo artículo, la exención no se entiende a las operaciones indicadas relativas a los objetos incorporados a los buques de guerra o a las embarcaciones deportivas o de recreo;

Considerando que, en relación con los buques afectos a la pesca marítima, y de acuerdo con los preceptos reglamentarios indicados anteriormente, la exención de las operaciones relativas a los objetos incorporados a los mismos se extiende a los buques de pesca costera, en todo caso, así como a los buques de pesca de altura y gran altura cuando estos últimos buques resulten afectos esencialmente a la navegación marítima internacional, de conformidad con el artículo 16, número 1, párrafo cuarto, regla primera, del Reglamento del Impuesto, y número 2, apartado tercero, del anexo de dicho Reglamento;

Considerando que, en el repetido artículo 16, número 2, del Reglamento del Impuesto se determinan también los requisitos que condicionan las exenciones relativas a los objetos incorporados a los buques, exigiéndose para justificar la aplicación de dichas exenciones que el adquirente de los objetos sea la persona o Entidad propietaria del buque o quien lo explote; que dicho adquirente remita al transmitente, en el plazo de un mes siguiente a la entrega, una copia del documento aduanero en el que se acredite la incorporación de los objetos a los buques; que los bienes permanezcan efectivamente incorporados o colocados a bordo de los mismos, y que el transmitente, además del duplicado de la factura, disponga de una copia autorizada de la inscripción del buque en la lista procedente del Registro de matrícula que le faculta para el desarrollo de la actividad exenta;

Considerando que las deducciones complementarias por régimen transitorio, previstas en el artículo 189 del Reglamento del Impuesto, se refieren exclusivamente a las exportaciones definitivas y a los envíos definitivos a Canarias, Ceuta o Melilla, realizados por los sujetos pasivos con derecho a dichas deducciones, en las condiciones y con cumplimiento de los requisitos establecidos en el citado artículo;

Considerando que el referido artículo 189 del Reglamento debe interpretarse restrictivamente, por referirse a un beneficio fiscal, sin que pueda admitirse la analogía, según el artículo 24 de la Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1983, para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de dicho beneficio, por lo que no se ajustaría a derecho entender que originan el derecho a las mencionadas deducciones las operaciones asimiladas a las exportaciones, comprendidas en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto, ni los servicios relacionados con las exportaciones a que se refiere el artículo 15, en sus números 3 y siguientes, del mismo Reglamento.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Fabricantes de Redes de Pesca:

Primero.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y a los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima y a la pesca costera, cuando dichos objetos se utilicen en la explotación de los buques y estén situados a bordo de los mismos o se incorporen a ellos para los mismos fines, después de su inscripción en el Registro de matrícula de buques.

Segundo.—Entre los objetos a que se refiere el número primero anterior deben entenderse comprendidas las redes empleadas en la pesca, así como las bobinas de torzales y trenzados para dichas redes.

Tercero.—Están exentas del Impuesto las operaciones indicadas cuando se refieran a los objetos incorporados a los buques de pesca costera, así como a los buques de pesca de altura y de gran altura cuando estos últimos buques resulten, de acuerdo con las previsiones reglamentarias, afectos esencialmente a la navegación marítima internacional.

Cuarto.—No estarán exentas del Impuesto las operaciones relativas a los objetos incorporados a los siguientes buques: Los no afectos esencialmente a la navegación marítima internacional, los buques de guerra y las embarcaciones deportivas o de recreo.

Quinto.—La aplicación de las exenciones a que se refieren los números anteriores estará condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en el Reglamento del Impuesto, y, concretamente, en su artículo 16, número 2.

No obstante, en el caso de los buques de pesca costera, teniendo en cuenta las dificultades que tienen los titulares de la explotación de dichos buques, derivadas del alejamiento en muchos casos de las oficinas o servicios aduaneros, provisionalmente, y en tanto no se modifique la presente Resolución, el embarque de objetos a los mencionados buques podrá justificarse de la siguiente forma:

1. El proveedor expedirá original y dos copias de la factura correspondiente a las entregas de los objetos que han de incorporarse a los buques.

2. El armador, titular del buque, o, en su defecto, su representante, hará constar en el original y en todas las copias de cada factura su declaración relativa al destino de los bienes, justificativo de la exención del Impuesto, quedando en posesión de una copia de las referidas facturas.

3. Los proveedores de buques de pesca que opten por justificar el embarque de las mercancías mediante este procedimiento deberán confeccionar cada mes natural un documento aduanero B-3, comprensivo de todas las facturas de entregas efectuadas durante dicho periodo a los buques de pesca, y los remitirán, en unión de una copia de dichas facturas, a la aduana en cuya circunscripción radique el establecimiento donde se efectúen las entregas exentas del Impuesto.

Sexto.—Las operaciones asimiladas a las exportaciones, comprendidas en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto, entre las cuales se hallan las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques, no originan el derecho a las deducciones complementarias correspondientes a las exportaciones efectuadas durante el año 1986, a que se refiere el artículo 189 del Reglamento del Impuesto.

Madrid, 29 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

11327 RESOLUCION de 29 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 24 de febrero de 1986, por el que el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas de Irún 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 24 de febrero de 1986, por el que el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas de Irún 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 la interpretación de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con diversas operaciones en que intervienen los Agentes de Aduanas en el desarrollo de su profesión.

Considerando que, el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas de Irún 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 del Impuesto en 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, de dicho 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, 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 inclusive en el lugar de destino, y quedarán excluidos los que se produzcan después de la descarga.

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 jurídica tributaria como el sujeto pasivo, devengo, base imponible y exenciones, distintas 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 debe integrarse en la base imponible de las importaciones de los bienes a que se refieren.

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, los servicios relacionados con las importaciones de bienes realizadas al amparo de los regímenes aduaneros suspensivos (tránsito, importación temporal y tráfico de perfeccionamiento activo) o de las áreas arancelarias exentas, si están incluidos en las respectivas bases imponibles estarán exentos del Impuesto de acuerdo con el artículo 45, y en otro caso quedarán