

igualmente exentos por aplicación del artículo 18 del Reglamento mencionado.

Considerando que, según el artículo 15, número 5, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, están exentos del Impuesto los servicios directamente relacionados con las exportaciones. En dichos servicios deben comprenderse los prestados directamente al exportador o bien a persona que actúe por cuenta del mismo, pero no los relativos a una fase anterior del proceso de exportación, es decir, los prestados a personas que no actúen por cuenta de los exportadores aunque los destinatarios de dichos servicios presten, a su vez, servicios a dichos exportadores o a quienes actúen por su cuenta.

Considerando que la exención contemplada en el artículo 15, número 5, mencionado anteriormente, está condicionada a la justificación de la salida de los bienes a que se refieren los indicados servicios, y que dicha justificación deberá acreditarse mediante la copia del documento aduanero correspondiente a la salida de los bienes.

Considerando que, según el artículo 4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, y que según lo dispuesto en el artículo 11, número 15, del mismo texto legal, se consideran prestaciones de servicios las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno.

Considerando que, el artículo 29 del mismo Reglamento determina que la base imponible del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación y que, de acuerdo con el número 3, apartado 1.º, del mencionado artículo, no se incluyen en la base imponible las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones que por su naturaleza y función no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto, distintas de las contempladas en el número 2 anterior.

Considerando que, el artículo 54 del citado Reglamento dispone que, para determinar la base imponible de las importaciones de bienes, se adicionará al Valor en Aduana, además de los gastos accesorios y complementarios hasta el primer lugar de destino, los derechos del Arancel Aduanero y cualesquiera otros gravámenes y tributos devengados con ocasión de la importación, entre los cuales deben comprenderse las tasas que procedan legalmente y devengadas por la obtención de los documentos necesarios para los despachos de importación de bienes, ya que el precepto se refiere expresamente a los tributos devengados con ocasión de la importación, lo que debe interpretarse en el sentido de que no sólo se comprenderán los devengados en el momento de producirse el hecho imponible de la importación de los bienes, sino también los devengados antes o después de dicho momento siempre que estén relacionados con dichas importaciones o se deriven de las mismas.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la contestación siguiente a la consulta vinculante formulada por el Colegio Oficial de Agentes y Comisionistas de Aduanas de Irún:

Primero.-Deberán integrarse en la base imponible de las importaciones de bienes los gastos producidos hasta la descarga inclusive de la mercancía en el primer lugar de destino, incluidos los de transporte, seguro, 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.

A estos efectos se considera primer lugar de destino el que figure consignado en el correspondiente documento de transporte (carga de porte, conocimiento de embarque, documento de tránsito, etc.) o, en su defecto, aquél en que se efectúen las operaciones de desagregación o separación del cargamento en el interior de dichos territorios.

Segundo.-Las comisiones oficiales de los Agentes de Aduanas, percibidas por su intervención en los despachos de mercancías ante la Aduana, no se integrarían en la base imponible de las importaciones por corresponder a prestaciones de servicios que se realizan con posterioridad a la descarga de las mercancías.

Dichos servicios están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, porque ni se integran en la base imponible de las importaciones, ni resultan amparados por el artículo 16, número 7, del Reglamento del Impuesto, debiendo, por tanto, el Agente de Aduanas liquidar y repercutir al importador el Impuesto correspondiente a los mismos.

No obstante, si el primer lugar de destino estuviese situado en el interior del territorio de aplicación del Impuesto, las comisiones relativas a los despachos provisionales o definitivos efectuados en frontera se integrarían en la base imponible de las correspondientes importaciones de bienes, pero no así las que correspondan a los despachos efectuados en el primer lugar de destino, en relación con

los cuales sería de aplicación la regla general anteriormente indicada.

Tercero.-Estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido:

1. Las prestaciones de servicios, no comprendidas en el artículo 13 del Reglamento del Impuesto, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones a que se refieren, de acuerdo con el artículo 45 del Reglamento del Impuesto.

2. Las prestaciones de servicios, incluso las no incluidas en la base imponible de las importaciones de bienes cuando se presten para atender las necesidades del cargamento de los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional.

A tales efectos no se considerarán prestados para atender a las necesidades directas del cargamento de los buques indicados, los servicios realizados con posterioridad a la descarga de las mercancías, que en consecuencia, estarán sujetos y no exentos del Impuesto.

Cuarto.-Estarán exentas del Impuesto las prestaciones de servicios relacionadas directamente con las importaciones de bienes realizadas al amparo de los regímenes aduaneros suspensivos o de áreas arancelarias exentas, incluidos los de intermediación de los Agentes de los correspondientes despachos.

Quinto.-las prestaciones de servicios relacionadas directamente con los envíos de bienes a Canarias, Ceuta o Melilla o con las exportaciones de bienes, incluidos los de intermediación de Agentes de Aduanas en los despachos de exportación, estarán exentos del Impuesto siempre que se presten directamente al exportador o a persona que actúe por cuenta del mismo.

Sexto.-En el caso de que los Agentes de Aduanas no prestasen sus servicios directamente a los importadores sino a otros Agentes de Aduanas que, a su vez presten sus servicios a dichos importadores, las obligaciones formales son distintas en función de la forma de actuación de dichos Agentes.

Si los Agentes intermediarios actúan en nombre y por cuenta de otros Agentes deberán liquidar y repercutir el Impuesto a estos últimos por el servicio que presten a los mismos.

Los Agentes intermediarios que actúan en nombre y por cuenta del cliente importador deberán ajustarse, en el cumplimiento de sus obligaciones, a lo indicado en el número segundo anterior.

Séptimo.-Las tasas legalmente exigibles, relativas a la obtención de los documentos necesarios para efectuar los despachos de importación de bienes, deberán integrarse en la base imponible de dichas importaciones, a tenor de lo dispuesto en el artículo 54, párrafo primero, apartado primero, del Reglamento del Impuesto.

Octavo.-Los gastos originados por la devolución de efectos impagados no están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido por constituir indemnizaciones que no responden al concepto de contraprestación o compensación del servicio efectuado. No obstante, integrarán la base del Impuesto los intereses moratorios que se perciban conjuntamente con dichos gastos.

Noveno.-La justificación de la salida de los bienes del territorio peninsular español o islas Baleares se realizará mediante la copia del documento aduanero correspondiente, en la forma establecida reglamentariamente, admitiéndose a estos efectos como documento justificativo de la salida la declaración de exportación, los documentos de tránsito de sus diversas modalidades, el documento de carga (sobordo) con los respectivos conocimientos de embarque y cualquier otro documento que, intervenido por la Aduana, acredite la efectiva salida de los bienes.

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

11328

*RESOLUCION de 29 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 5 de marzo de 1986 por el que el ilustre Colegio de Economistas de Murcia 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 5 de marzo de 1986 por el que el ilustre Colegio de Economistas de Murcia formula consulta vinculante respecto del régimen fiscal de los servicios prestados por las personas que realizan trabajos a domicilio sin relación laboral alguna con la Empresa que les proporciona el trabajo;

Resultando que la Entidad consultante es un Colegio profesional;

Resultando que se suscitan asimismo otras cuestiones relativas a la Licencia Fiscal de actividades comerciales e industriales;

Considerando que el Centro competente para evacuar la contestación en lo que se refiere a la Licencia Fiscal de actividades comerciales e industriales es la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales;

Considerando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4.º, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, están sujetas a dicho impuesto, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que el artículo 6.º, número 1, apartado primero, del Reglamento del impuesto, establece que se reputarán empresarios o profesionales las personas o Entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales;

Considerando que la habitualidad en el ejercicio de una actividad económica es una cuestión de hecho que podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho y, en especial, mediante las presunciones establecidas en el artículo 6.º, número 2, del Reglamento citado,

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

Las operaciones consistentes en trabajos a domicilio realizadas por personas sin relación laboral alguna con la Empresa que le proporciona dichos trabajos están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido siempre que se realicen con habitualidad por cuenta propia y mediante contraprestación.

La consulta relativa a la Licencia Fiscal deberá formularse ante la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales.

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

**11329** *RESOLUCION de 30 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de consulta vinculante formulado con fecha 20 de febrero de 1986 por la Federación Nacional de Comunidades de Regantes de España, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 20 de febrero de 1986 por el que la Federación Nacional de Comunidades de Regantes de España formula consulta vinculante, al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, sobre la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las operaciones realizadas por dichas Comunidades:

Resultando que las Comunidades de Regantes son Corporaciones de Derecho público adscritas a las Confederaciones Hidrográficas que tienen, entre otras funciones, la de velar por el buen orden del aprovechamiento de las aguas;

Resultando que dichas Comunidades están constituidas por agricultores que derivan por una misma toma en cauce público las aguas que tienen concedidas para el cultivo de sus tierras;

Resultando que, según se indica en el escrito de consulta, los miembros de las mencionadas Comunidades realizan en común la conservación y limpieza de las acequias de riego y de los cauces de distribución y desagüe, así como la distribución del agua que tienen concedida;

Resultando que los miembros de las Comunidades de Regantes satisfacen, en proporción a la extensión regable que cada uno posee, las derramas necesarias para cubrir el presupuesto de los gastos que ellos mismos aprueban y que comprende el coste de los trabajos de limpieza y conservación de los cauces, de la distribución equitativa de las aguas, el importe de los cánones de regulación y de las tarifas de riego, los auxilios con que contribuyen a la ejecución de las obras de revestimiento de sus cauces realizadas por el Estado y las anualidades de amortización que han de satisfacer, en su caso, para reintegrar al Estado las cantidades anticipadas por la ejecución de tales obras;

Considerando que, de conformidad con lo establecido en el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, están sujetas al impuesto las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, según lo dispuesto en el artículo 5.º del Reglamento del impuesto, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales o artísticas;

Considerando que las actividades realizadas por las Corporaciones de Derecho público relativas al buen orden del aprovechamiento de las aguas públicas no tienen la consideración de actividades empresariales o profesionales,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Federación Nacional de Comunidades de Regantes:

Las actividades realizadas por las Comunidades de Regantes para el buen orden en el aprovechamiento de las aguas públicas no tienen carácter empresarial ni profesional.

En consecuencia, la percepción de derramas para la cobertura de sus presupuestos de gastos no determina la obligación, a cargo de dichas comunidades, de tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, las Comunidades de Regantes deberán soportar el Impuesto sobre el Valor Añadido por las adquisiciones o importaciones de bienes que efectúen o por los servicios que reciban.

Madrid, 30 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**11330** *RESOLUCION de 30 de abril de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 20 de marzo de 1986, por el que la Federación Española de Empresas de la Confección formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 20 de marzo de 1986 por el que la Federación Española de Empresas de la Confección formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la referida Federación es una organización patronal;

Resultando que las Empresas integradas en dicha Federación reciben frecuentemente devoluciones de géneros entregados a sus clientes;

Resultando que se solicita aclaración sobre la forma de efectuar las rectificaciones pertinentes respecto a las facturas emitidas;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, en los casos de devoluciones de mercancías que supongan una modificación en la base imponible de las operaciones realizadas, el sujeto pasivo está obligado a expedir y enviar al destinatario de la operación una nueva factura o documento en los que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida. La disminución de la base imponible o, en su caso, el aumento de las cuotas a deducir por el destinatario de la operación estarán condicionados a la expedición y envío del documento que rectifique las facturas anteriormente emitidas, en las que se especifiquen el número y fecha de las facturas rectificadas;

Considerando que el artículo 9.º del 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, dispone que los empresarios y profesionales deberán rectificar las facturas o documentos análogos por ellos emitidos en los supuestos de error, variación de las circunstancias que determinan la contraprestación o la cuantía del Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido o cuando queden sin efecto las correspondientes operaciones;

La rectificación deberá realizarse mediante la emisión de una nueva factura o documento en el que se hagan constar los datos identificativos de las facturas o documentos iniciales y la rectificación efectuada, debiendo establecerse series especiales de numeración para estas facturas de rectificación,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Federación Española de Empresas de la Confección:

Los empresarios que reciban devoluciones de los géneros entregados a sus clientes deberán rectificar las facturas o documentos por ellos emitidos en que hubiesen documentado dichas transmisiones.

La rectificación deberá efectuarse mediante la emisión de una nueva factura o documento en la que hagan constar los datos identificativos de las facturas o documentos iniciales y la rectificación efectuada. Deberán establecerse series especiales para estas facturas de rectificación.

Las reglas anteriores serán de aplicación cualquiera que sea la condición del adquirente.

Madrid, 30 de abril de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.