

**33461** *RESOLUCION de 2 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 30 de junio de 1986, por el que la Asociación de Navieros Españoles (ANAVE) 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 30 de junio de 1986 por el que la Asociación de Navieros Españoles (ANAVE) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Entidad está autorizada para formular consultas vinculantes relativas a dicho tributo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la justificación del embarque de los objetos incorporados a los buques y la de los avituallamientos de los mismos a efectos de la procedencia de las exenciones reguladas en el artículo 16, números 2 y 5, del Reglamento del Impuesto, origina muchas dificultades y un elevado coste de tramitación a las Empresas navieras en los supuestos de entregas y reparaciones de escasa importancia económica;

Resultando que se consulta si resultaría procedente en tales casos sustituir el documento expedido por la Aduana por la confección de un documento aduanero B-3, que cada proveedor remitiría mensualmente a la Aduana;

Considerando que el artículo 16, números 2 y 5, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), establece que están exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

1. Las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques esencialmente afectos a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera (excepto los buques de guerra y embarcaciones de recreo o deportivas), 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.

Se considerarán bienes incorporados o utilizados en la explotación de los buques, entre otros, 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.

La exención sólo procederá cuando se cumplan las siguientes condiciones:

Primera.—Que el adquirente de los bienes o destinatario de los servicios a que se refiere el número 2 del mencionado artículo 16 sea la persona o Entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación.

Segunda.—Que dicha persona o Entidad remita al transmitente o a quien preste los servicios susceptibles de exención, dentro del plazo de un mes, a partir de la fecha de entrega o prestación de los servicios, un documento expedido por la Aduana, en el que se acredite la efectiva incorporación o puesta a bordo de los bienes en el buque.

Tercera.—Que los bienes que hubiesen sido objeto de entrega permanezcan efectivamente incorporados o colocados a bordo de los buques cuya actividad determine la exención.

2. Las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de los siguientes buques:

Primero.—Los que realicen navegación marítima internacional o asimilada.

Segundo.—Los afectos a la asistencia marítima.

Tercero.—Los afectos a la pesca costera, sin que la exención se extienda a las provisiones de a bordo.

En ningún caso estarán exentas las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado.

La exención quedará condicionada a los siguientes requisitos:

a) El proveedor de los productos de avituallamiento deberá tener en su poder el duplicado de la factura que expida y la nota de pedido de la persona o Entidad que explote el buque, en la que se declare el destino de dichos productos.

b) La puesta a bordo de los buques cuya actividad o afectación justifique la exención deberá hacerse en el plazo de los tres meses siguientes a la entrega y se acreditará con el correspondiente documento de embarque.

Los duplicados de estos documentos se remitirán por el adquirente de los productos de avituallamiento a su proveedor en el plazo de un mes siguiente a la realización del embarque;

Considerando que la circular de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales número 948/1986, de 12 de septiembre («Boletín Oficial del Estado» del 22), apartados quinto y sexto preceptúa a este respecto que:

a) Las operaciones de avituallamiento de combustibles y lubricantes a buques y aeronaves se efectuarán sobre soportes documentales previos (DPE), que deberán diligenciarse de salida por el resguardo.

Dentro de los diez primeros días del mes siguiente a aquel en que se efectuaron las operaciones de suministro, las DPE se refundirán en una declaración de exportación modelo EX por cada uno de los destinatarios.

b) Los embarques de productos de avituallamiento nacional en los buques pesqueros efectuados en puertos donde no existen Servicios de Aduanas, se realizarán por medio de facturas o albaranes que se diligenciarán de embarque por la Guardia Civil del puerto por donde se practique el mismo y, en todo caso, con el recibo a bordo del patrón o representante del armador, dejando constancia de la identidad del firmante, de la calidad en que actúe y de la fecha y hora del embarque.

Como en el caso anterior, se incluirán las distintas facturas por el provisionista en una declaración de exportación EX, que se presentará en la Aduana principal correspondiente.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Navieros Españoles (ANAVE):

Primero.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones:

1. Las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos incorporados a los buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera (excepto los buques de guerra y las embarcaciones deportivas o de recreo), 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.

2. Las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de los buques que realicen navegación marítima internacional o asimilada, o de los afectos al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera, sin que, en este último caso la exención se extienda a las provisiones de a bordo.

En ningún caso estarán exentas las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo de buques deportivos, de recreo y, en general, de uso privado.

Segundo.—La procedencia de las referidas exenciones quedará condicionada a los requisitos y normas de procedimiento establecidas en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y en los apartados quinto y sexto de la circular 948/1986, de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales, y en especial a que se justifique que los bienes a que afectan han sido puestos a bordo de los buques mencionados mediante documento expedido por la Aduana o, en los supuestos a que se refieren los aludidos preceptos de la circular citada, mediante documento diligenciado por el resguardo o, en su caso, por la Guardia Civil.

Madrid, 2 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanova.

**33462** *RESOLUCION de 2 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de junio de 1986 por el que la Asociación de Promotores y Constructores de Edificios Urbanos de Gijón, 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 10 de junio de 1986, por el que la Asociación de Promotores y Constructores de Edificios Urbanos de Gijón, 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, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la Entidad consultante es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes de acuerdo con la citada Ley;

Resultando que se formula consulta sobre el régimen de tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido de las operacio-

nes que tienen como objeto único el arrendamiento de plazas de garaje;

Considerando que, según dispone el artículo 4.º, número 1, apartado primero del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31), están sujetas al 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 en virtud de lo dispuesto en el artículo 6.º, número 3, apartado primero del Reglamento del Impuesto, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se considerarán en todo caso empresarios o profesionales los arrendadores de bienes;

Considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13, número 23, letra b) del citado Reglamento, están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 del mismo Reglamento, que tengan por objeto edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidos los garajes y anexos accesorios a estas últimas y los muebles arrendados conjuntamente con ellos;

Considerando que el artículo 24 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria («Boletín Oficial del Estado» del 31), dispone que no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, o el de las exenciones tributarias;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo 56 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el impuesto se exigirá al tipo impositivo del 12 por 100, salvo lo dispuesto en los artículos 57 y 58 del mismo Reglamento,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Promotores y Constructores de Edificios Urbanos de Gijón:

Primero.—Están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los arrendamientos que tengan por objeto exclusivo una o varias plazas de garaje.

Segundo.—El tipo impositivo aplicable a los arrendamientos de plazas de garaje sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido es el general del 12 por 100.

Madrid, 2 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

**33463** *RESOLUCION de 9 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 25 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid 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 25 de junio de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Cámara Oficial está autorizada para formular consultas vinculantes relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que las actividades de investigación y explotación de hidrocarburos se llevan a cabo frecuentemente en régimen de titularidad compartida de los permisos de investigación y concesiones de explotación;

Resultando que, en ocasiones, las Sociedades que comparten la titularidad de los permisos de investigación y concesiones de explotación de hidrocarburos otorgan a alguna de las Empresas cotitulares el mandato de llevar a cabo las actividades necesarias para la realización de las operaciones necesarias para la investigación y, en su caso, explotación de los yacimientos de hidrocarburos;

Resultando que, las Empresas operadoras a quienes se otorga el referido mandato, se obligan a efectuar las funciones de dirección y coordinación relativas a los permisos y explotaciones de titularidad compartida, realizando adquisiciones o importaciones de bienes, contratando personal y prestando servicios en interés o bien por cuenta del conjunto de cotitulares, actuando en ocasiones en nombre propio y en otros casos por cuenta de los cotitulares mencionados;

Resultando que se formula consulta sobre el régimen de tributación de las citadas operaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 2.º y 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), están sujetas

al Impuesto citado las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en el territorio peninsular español o las islas Baleares por Empresarios o profesionales, a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional y las operaciones realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 6.º, número 3, y 7.º, número 3 de dicha Ley, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de la Entidades que las realicen.

A los efectos de este Impuesto el ámbito espacial, a que se refiere el párrafo anterior, comprende el territorio peninsular español y las islas Baleares, las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de las doce millas náuticas definido en el artículo 3.º de la Ley 10/1977, de 4 de enero («Boletín Oficial del Estado» del 8) y el espacio aéreo correspondiente;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.º, número 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderán, en todo caso, realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera bienes o derechos que integran el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos;

Considerando que el artículo 9.º, número 2, apartado 9.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31) preceptúa que tienen la consideración de entregas de bienes las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra;

Considerando que el artículo 11, número 2, apartado 15.º del citado Reglamento prescribe que tienen la consideración de prestaciones de servicios las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el Agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios;

Considerando que, el artículo 12, apartado 3.º de dicho Reglamento considera prestaciones de servicios sujetas al Impuesto las efectuadas a título gratuito por Empresarios o profesionales actuando en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional;

Considerando que, a tenor de lo establecido en el artículo 15, número 2, de la mencionada Ley 30/1985, de 2 de agosto, tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás Entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

Por aplicación de lo dispuesto en dicho precepto reglamentario tienen la consideración de sujetos pasivos del Impuesto citado las Entidades sin personalidad jurídica que realicen actividades de investigación y explotación de hidrocarburos en régimen de titularidad compartida.

La anterior conclusión no queda invalidada, como se pretende en el escrito de consulta por el artículo 48 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Investigación y Explotación de Hidrocarburos, aprobado por Real Decreto 2362/1976, de 30 de julio («Boletín Oficial del Estado» de 14 de octubre), según el cual, en el caso de que varias Sociedades tengan la titularidad compartida de un permiso de investigación o de una concesión de explotación, el Impuesto sobre la Renta de Sociedades y demás Entidades jurídicas se liquidará a cada una de las Sociedades coparticipes, sin que, entre ellas, queden solidariamente obligadas frente a la Hacienda Pública, no sólo por el diferente rango normativo de ambos preceptos, sino también por el principio de estanqueidad de las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido que configura a los sujetos pasivos del mismo según criterios normativos distintos de los establecidos en los tributos directos;

Considerando que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, la base de dicho tributo estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, incluyendo cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio derivado, tanto de la operación principal como de las accesorias;

Considerando que el número 3, apartado 3.º del citado artículo 17, preceptúa que no se incluirán en la base imponible las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo, que figuren contabilizadas en las correspondientes cuentas específicas por quienes realicen las entregas de bienes o presten los servicios.

Considerando que el artículo 31, números 6 y siguientes del Reglamento del Impuesto prescriben que:

«6. En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará