

1858 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 14 de mayo de 1986 por la que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María 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 11 de mayo de 1986 por el que la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la citada Asociación está autorizada para formular consultas vinculantes a la Administración tributaria 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 es objeto de consulta el régimen de tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido de las operaciones realizadas por intermediación de las Cofradías de Pescadores;

Resultando que las Cofradías de Pescadores administran las lonjas de contratación a través de las cuales se ha de efectuar la venta de pescado capturado por los buques;

Resultando que los armadores de buques de pesca efectúan la venta de pescado en las lonjas por el sistema de subasta «a la baja», quedando fijado definitivamente el precio en dicha subasta, por lo que no es conocido por el armador cuando entrega sus capturas en la lonja;

Considerando que, según el artículo 4.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), 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, de acuerdo con lo establecido en el artículo 6.º número 1, apartado primero, del citado Reglamento, las Cofradías de Pescadores y los armadores de buques de pesca son empresarios, ya que realizan con habitualidad y por cuenta propia actividades empresariales;

Considerando que el artículo 9.º, número 1, de dicho Reglamento establece que se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales;

Considerando que, por aplicación del artículo 9.º, número 2, apartado noveno, del Reglamento del Impuesto, constituyen entregas las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio en virtud de contratos de comisión de venta;

Considerando que, por el contrario, según se establece en el artículo 11, número 2, apartado 15, del mismo Reglamento, tendrán la consideración de prestaciones de servicios las operaciones de agencia o comisión cuando el comisionista actúe en nombre ajeno;

Considerando que, por consiguiente, en las transmisiones de bienes en las que intervenga agente o mediador que actúe en nombre y por cuenta del comitente, únicamente tienen la consideración de entregas las transferencias de bienes de los comitentes a los terceros adquirentes de los productos de pesca. Los comisionistas efectúan en tales casos únicamente prestaciones de servicios en interés de sus comitentes;

La base imponible de dichas operaciones estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones realizadas, según se indica en el artículo 29 del aludido Reglamento;

Considerando que, a tenor de lo previsto en el artículo 9.º, número 2, apartado noveno, del Reglamento del Impuesto, en el supuesto de transmisiones de bienes con intervención de agente o comisionista que actúe en nombre propio, deben distinguirse dos entregas distintas, una entre comitente y comisionista y otra entre comisionista y adquirente, cuyas respectivas bases imponibles vendrán determinadas para la entrega del comisionista al tercer adquirente de las mercancías entregadas por la contraprestación convenida por el citado comisionista con el referido adquirente, según dispone el artículo 29, número 1, del Reglamento, y para la entrega del comitente al comisionista, por la contraprestación convenida por el comisionista con el adquirente menos el importe de la comisión pactada, según se indica en el artículo 31, número 6, del mismo Reglamento;

Considerando que, de conformidad con el artículo 1.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar facturas por las operaciones que efectúen, sin perjuicio de las colaboraciones que consideren pertinentes para el cumplimiento de dichos deberes fiscales;

Considerando que todas las facturas y sus copias o matrices deberán contener los datos y ajustarse a los requisitos previstos en el artículo 3.º del citado Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre;

Considerando que el artículo 172 del Reglamento del Impuesto establece la obligación, a cargo de los sujetos pasivos, de presentar declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas que se contienen en dicho precepto, sin perjuicio, igualmente, de que, para cumplimentar dichas declaraciones, puedan contar con el asesoramiento de terceros,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente constatación a la consulta formulada por la Asociación de Armadores de Buques de Pesca al Fresco de El Puerto de Santa María:

Primero.—Los armadores de los buques de pesca que efectúen importaciones y entregas a través de la lonja de los productos de pesca procedentes de sus capturas y las Cofradías de Pescadores que intervengan en las operaciones de contratación de pescado efectuadas en lonja tienen la condición de empresarios y, en consecuencia, son sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.—Si las Cofradías de Pescadores intervienen en la contratación de las ventas de pescado actuando como simples comisionistas en nombre y por cuenta de los armadores, se entenderán realizadas las entregas de bienes directamente entre los armadores comitentes y los terceros adquirentes de los productos de pesca, debiendo tributar las citadas operaciones al tipo aplicable, según la naturaleza de los productos entregados, sobre la base imponible constituida por el importe total de la contraprestación pactada por la Cofradía con los terceros que efectúen las referidas adquisiciones. En la citada base se incluirán los gastos de comisiones, embajales, portes, transportes, tributos repercutidos, excepto el propio IVA que grave esta operación y, en general, cualquier otro crédito efectivo derivado tanto de la operación de venta de pescado como de las prestaciones accesorias.

En los supuestos a que se refiere el apartado anterior, las Cofradías de Pescadores prestan servicios de venta en comisión a los armadores de buques de pesca, que deberán tributar al tipo del 12 por 100 sobre el importe total de la contraprestación de los servicios prestados.

Tercero.—Si las Cofradías de Pescadores intervienen en las operaciones de comercialización de pescado actuando como comisionistas en nombre propio, las operaciones realizadas entre los armadores-comitentes y las Cofradías de Pescadores que actúen en nombre propio tendrán la consideración de entregas a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La base imponible correspondiente a dichas operaciones será el importe total de la contraprestación pactada por la Cofradía de Pescadores con los terceros adquirentes por la venta de los productos de la pesca menos el importe de la comisión a retener por la citada Cofradía de Pescadores.

Asimismo, las cesiones de bienes de los comisionistas que actúen en nombre propio a terceros efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta tendrán igualmente la consideración de entregas de bienes. La base imponible de dichas operaciones estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones concertadas con terceros.

El tipo impositivo aplicable a dichas entregas será el que corresponda a la naturaleza de los productos de pesca entregados.

Cuarto.—Tanto los armadores de buques de pesca como las Cofradías de Pescadores deberán expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen, ajustada a los requisitos previstos en el artículo 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

Quinto.—No están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de intermediación en las ventas de pescado prestados por las Cofradías de Pescadores a los armadores de buques de pesca.

Sexto.—Los armadores de buques de pesca y las Cofradías de Pescadores deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a la normativa reguladora del Impuesto. Dichas declaraciones-liquidaciones deberán presentarse independientemente por cada uno de los sujetos pasivos del Impuesto.

Madrid, 23 de diciembre de 1986.—El director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1859 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 31 de mayo de 1986, por el que el Consejo Superior de Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación 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 31 de mayo de 1986, por el que el Consejo Superior de Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y

Navegación formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que el citado Consejo Superior está autorizado 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 determinados empresarios realizan la actividad empresarial de confección de marcos para cuadros destinados al personal de nacionalidad norteamericana de la Base Naval de Rota;

Resultando que se consulta si las entregas de dichos cuadros al personal de la mencionada Base Naval están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido y si, en su caso, las citadas entregas originan el derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado;

Considerando que, en aplicación del artículo 2.º del Real Decreto 669/1986, de 21 de marzo («Boletín Oficial del Estado» de 10 de abril), por el que se precisa el alcance de la sustitución de determinados impuestos por el Impuesto sobre el Valor Añadido en aplicación de Convenios con los Estados Unidos de América, están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en los términos previstos en el artículo 10 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» de 9 de agosto), las siguientes operaciones:

«1. Las entregas de mercancías a las Fuerzas de los Estados Unidos de América para los fines que se determinan en el artículo 1.º, número 1, de este Real Decreto cuando la base imponible de cada operación iguale o supere las 100.000 pesetas.

4. Las entregas de provisiones y demás mercancías que en los términos y con las condiciones del artículo 19 del Convenio Complementario Cinco se efectúen a o por las cantinas, economatos, centros sociales y recreativos establecidos en España por las Fuerzas de los Estados Unidos.»

Considerando que en el referido artículo 19 del Convenio Complementario Cinco (Estatuto de las Fuerzas de los Estados Unidos en España), se prescribe que los economatos, cantinas, centros sociales y recreativos establecidos en España por las Fuerzas de los Estados Unidos de América para el uso exclusivo de los miembros de la Fuerza, del elemento civil y de las personas a cargo, estarán exentos de cualquier impuesto o carga español.

Las organizaciones en él enumeradas podrán:

Importar libres de derechos españoles cantidades razonables de provisiones y otras mercancías.

Adquirir provisiones y otras mercancías en el mercado interior español con el beneficio del régimen fiscal previsto en el artículo 11.1 del referido Convenio.

Vender las provisiones y demás mercancías así importadas o adquiridas con exención de cualquier impuesto, derecho o carga español.

Exportar a las Entidades gubernamentales de los Estados Unidos de América, con exención de derechos españoles, las referidas provisiones y demás mercancías;

Considerando que el artículo 3.º del aludido Real Decreto 669/1986, de 21 de marzo, preceptúa que las Fuerzas de los Estados Unidos de América podrán actuar por los siguientes órganos:

- El Grupo Militar Conjunto de los Estados Unidos (JUSMG).
- El Grupo Consultivo de Ayuda Militar (MAAG).
- La XVI Fuerza Aérea (16th Air Force).
- Oficial Encargado de la Construcción (OICC).
- Oficina de Compras de las Fuerzas Armadas (Air Procurement Office).
- Oficina de Enlace de los Astilleros de la Marina de los Estados Unidos (NAVSHIPLO).
- Jefe de Actividades Navales (COMNAVACTS).
- A petición del JUSMG, cualquier órgano que pueda crearse para contribuir a la ejecución del Convenio, previa aprobación del Ministerio de Economía y Hacienda;

Considerando que, según preceptúa el mencionado artículo 2.º del Real Decreto 669/1986, las indicadas operaciones están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido en los términos previstos en el artículo 10 de la Ley 30/1985, es decir, de las exenciones en operaciones asimiladas a las exportaciones, las cuales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 32, número 3, apartado 1.º, letra c) de la misma Ley, originan el derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios recibidos.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Consejo Superior de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación de España:

Primero.—Están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de marcos para cuadros a las Fuerzas de los Estados Unidos de América, en las condiciones y con los requisitos establecidos en el Real Decreto 669/1986, de 21 de marzo, en los siguientes supuestos:

1. Si se destinan por las citadas Fuerzas para su uso exclusivo en el cumplimiento de fines oficiales, cuando la base imponible de cada operación iguale o supere las 100.000 pesetas.

2. Si se efectúan a o por los economatos, cantinas, centros sociales y recreativos establecidos en España por las Fuerzas de los Estados Unidos, para uso exclusivo de dichas Fuerzas, del elemento civil o de las personas a su cargo.

Segundo.—Los sujetos pasivos que realicen las operaciones exentas mencionadas en el apartado primero de esta contestación podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el territorio peninsular español o las islas Baleares las que, devengadas en dichos territorios, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las entregas de marcos plenamente exentas del impuesto en virtud de los Acuerdos con los Estados Unidos de América, o en las demás operaciones que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 61, número 3 del Reglamento del Impuesto, originen el derecho a la deducción.

Las deducciones deberán ajustarse a lo establecido en el título IV del Reglamento del Impuesto.

Tercero.—Los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un periodo de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 65 del Reglamento del Impuesto por exceder continuamente la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la declaración-liquidación correspondiente al último periodo de liquidación de dicho año.

Madrid, 23 de diciembre de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villarnovo.

1860

RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 26 de junio de 1986, por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Santiago de Compostela 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 26 de junio de 1986 por el que la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Santiago de Compostela 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 («Boletín Oficial del Estado» del 28);

Resultando que la citada entidad está autorizada para formular consultas vinculantes relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en la mencionada Ley;

Resultando que las empresas de transporte de mercancías de carga fraccionada reciben mercancías en una determinada ciudad, las agrupan y posteriormente las envían a los puntos de destino;

Resultando que en ocasiones la entrega de las mercancías en los puntos de destino se efectúa por otras empresas distintas de las primeras;

Resultando que los contratos de transporte pueden realizarse a porte pagado si su importe se satisface por el remitente al tiempo de celebrar el contrato o a porte debido si dicho pago ha de realizarse por el destinatario al tiempo de recibir la mercancía;

Resultando que es objeto de consulta la determinación del sujeto pasivo del Impuesto en las operaciones descritas y de la forma de documentar las citadas operaciones;

Considerando que el artículo 3.º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido («Boletín Oficial del Estado» del 9), establece que 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 y las operaciones a ellas asimiladas que se describen en los artículos 6.º, número 3, y 7.º, número 3, de dicha Ley;

Considerando que el artículo 7.º, número 2, apartados 8 y 15, de la mencionada Ley prescribe que tienen la consideración de prestaciones de servicios, entre otras, las siguientes operaciones:

Los transportes.

Las operaciones de mediación y las de agencia y comisión cuando el comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en