

En los casos en que las aeronaves realicen dos escalas consecutivas en el territorio de aplicación del Impuesto con bajada y subida de pasajeros o carga y descarga de mercancías, no se considerará de navegación aérea internacional la parte de vuelo realizada entre las escalas interiores. En consecuencia, las entregas de productos de avituallamiento destinadas a ser consumidas en el trayecto entre dos escalas en el territorio de aplicación del Impuesto no estarán exentas del referido tributo cuando concurren las circunstancias descritas.

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

1937

*RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 4 de abril de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM) 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 4 de abril de 1986 por el que la Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM) formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada Confederación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes relativas al citado 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 las Empresas de Transporte de Mercancías de Carga Fraccionada documentan los envíos de mercancías en documentos denominados «albaranes» que contienen los datos que se indican en el artículo 157 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y además, eventualmente, expiden facturas-resumen donde se relacionan determinados albaranes;

Resultando que se formula consulta sobre la procedencia de establecer series distintas de albaranes que no lleven numeración correlativa sino numeración independiente, y omitir la numeración de las facturas resúmenes en las que se consignan los albaranes que ya estaban previamente numerados;

Considerando que el artículo 156 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 los empresarios o profesionales, sujetos pasivos del Impuesto, están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas, incluso en los casos de autoconsumo.

Deberán ser objeto de facturación la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

Se exceptúan de la regla anterior, entre otras, las operaciones que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria, en los casos en que los destinatarios de las mismas no pudiesen efectuar la deducción total o parcial de las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición o importación de los bienes o servicios a que se refieran;

Considerando que el artículo 2.º, número 2, del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 31), exceptúa de la obligación de facturación las operaciones que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria en los casos en que los destinatarios de las mismas no exijan la entrega de factura completa para poder efectuar las minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de los tributos de los que sean sujetos pasivos;

Considerando que el artículo 157 del Reglamento del Impuesto preceptúa que en toda factura y sus copias o matrices deberá figurar el número y, en su caso, la serie de la misma. La numeración de las facturas será correlativa. Los sujetos pasivos podrán establecer series diferentes, especialmente si disponen de diversos centros de facturación;

Considerando que en virtud de lo prescrito en los artículos 4.º del Real Decreto 2402/1985, y 158 del Reglamento del Impuesto, en las operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de sujetos pasivos del Impuesto actuando en su condición de tales, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar la sustitución de las facturas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets expedidos por máquinas registradoras;

Considerando que la factura cumple determinadas funciones que se especifican en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, tales como la de ser instrumentos formales de repercusión del Impuesto, justificativo del derecho a la deducción, que determinan la improcedencia de su sustitución por otros documentos configurados por el ordenamiento jurídico con diferente naturaleza y función;

Considerando que, en particular, las facturas no pueden ser sustituidas por los albaranes justificativos de las entregas de mercaderías, ni por las cartas de porte;

Considerando que según ha manifestado reiteradamente esta Dirección General, entre otras en su Resolución de 22 de febrero de 1986 («Boletín Oficial del Estado» de 21 de marzo), los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido no están obligados a emitir albaranes acreditativos de la puesta a disposición del cliente de las mercancías entregadas.

Los albaranes que, en su caso, pudieran expedir los referidos sujetos pasivos no están sujetos a requisito formal alguno en las normas reguladoras del citado tributo;

Considerando que el artículo 353 del Código de Comercio establece que los títulos legales del contrato entre el cargador y el porteador serán las cartas de porte, por cuyo contenido se decidirán las contestaciones que ocurran sobre su ejecución y cumplimiento, sin admitir más excepciones que las de falsedad y error material en su redacción;

Considerando que a diferencia de lo previsto en relación con la factura por las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido, el citado precepto del Código de Comercio prescribe que, cumplido el contrato, se devolverá al porteador la carta de porte que hubiese expedido y en virtud del canje de este título por el objeto porteador, se tendrán por canceladas las respectivas obligaciones y acciones, salvo cuando en el mismo acto se hiciesen constar por escrito las reclamaciones que las partes quisieran reservarse;

Considerando que mientras las facturas emitidas a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido no son documentos transferibles, el Tribunal Supremo ha puesto de manifiesto, entre otras, en la Sentencia de 26 de marzo de 1928, que las cartas de porte, reguladoras del contrato mercantil de transporte terrestre, constituyen documentos que pueden ser transferidos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 347 del Código de Comercio;

Considerando que ni el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, ni el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, autorizan a sustituir la factura que preceptivamente debe ser emitida por el sujeto pasivo que realice las entregas de bienes o prestación de los servicios por un documento contractual emitido por el destinatario de dichas operaciones y suscrito por ambas partes como prueba de pago del precio, fuera de los supuestos excepcionales autorizados por las referidas disposiciones,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación Española de Transporte de Mercancías:

Primero.-Las Empresas de transporte de mercancías de carga fraccionada están obligada a emitir y entregar a los destinatarios de los servicios facturas completas ajustadas a lo establecido en el artículo 157 del Reglamento del Impuesto y 3.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

Las facturas deberán estar numeradas correlativamente.

No obstante, podrán establecerse series de facturación diferentes. En tal caso la numeración será correlativa en cada serie.

Segundo.-El referido deber no puede entenderse cumplido mediante la emisión de documentos que tienen naturaleza y función diferentes a las facturas, tales como los albaranes de entrega o las cartas de porte.

Tercero.-En las operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando en su condición de tales, el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar que las citadas operaciones no se documenten mediante facturas o, en su caso, que la factura completa sea sustituida por talonarios de vales numerados o tickets expedidos por máquinas registradoras.

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

1938

*RESOLUCION de 27 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 8 de abril de 1986 por la que la Unión Española de Entidades Aseguradoras y Reaseguradoras (UNESPA) 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 8 de abril de 1986 por el que la Unión Española de Entidades Aseguradoras y Reaseguradoras (UNESPA) formula consulta vinculante relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la Entidad consultante es una organización autorizada para formular consultas vinculantes en virtud de lo