

Considerando que, en virtud de lo preceptuado por el artículo 10, números 9 y 1, de la citada Ley, están exentas del Impuesto las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las entregas o construcciones de buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera, siempre que dichas entregas y construcciones estén sujetas al Impuesto por llevarse a cabo por empresarios que las realicen en el ejercicio de su actividad empresarial.

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

Están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de intermediación en las entregas o construcciones de buques prestados por armadores de buques de pesca que actúen en el ejercicio de su actividad empresarial, aunque se efectúen con carácter ocasional, siempre que se refieran a buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional o los destinados exclusivamente al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera.

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

2091 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 7 de mayo de 1986 por el que la Asociación de Empresarios del Transporte y Servicios 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 7 de mayo de 1986 por el que la Asociación de Empresarios del Transporte y Servicios 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 efectúan por otras Empresas distintas de las primeras denominadas corresponsales;

Resultando que frecuentemente las referidas Empresas, aunque tienen personalidad jurídica independiente, actúan frente al cliente bajo un mismo nombre comercial o logotipo.

En tales casos los servicios que presta el grupo quedan gravados al facturarlo al cliente, pero los ingresos obtenidos se imputan periódicamente a cada uno de los miembros del grupo;

Resultando que los contratos de transporte pueden realizarse a porte pagado, si su importe se satisface por el remitente al tiempo de celebrar el control, 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 de los servicios sujetos al impuesto y del sujeto pasivo del impuesto en las operaciones descritas;

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 actúa 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, en virtud de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 31), el impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica o económica del hecho imponible;

Considerando que el artículo 15, número 1, apartado 1.º, de la misma Ley prescribe que son sujetos pasivos las personas físicas o jurídicas que desarrollen actividades empresariales o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al impuesto;

Considerando que, según indica el número 2 de dicho artículo, tienen la consideración de sujetos pasivos las Entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición cuando realicen operaciones sujetas al impuesto;

Considerando que el artículo 16 de la citada Ley establece que los referidos sujetos pasivos deberán repercutir el impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo.

La referida repercusión deberá efectuarse mediante factura o documento equivalente;

Considerando que, según preceptúa el artículo 67 de la Ley reguladora del impuesto, los sujetos pasivos que realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al impuesto están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones realizadas en la forma y con los requisitos establecidos en el Reglamento del impuesto y en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30)

Considerando que las operaciones a que se refiere el escrito de consulta pueden instrumentarse jurídicamente de muy diversas formas, lo que determina, según los casos, la distinta configuración de las prestaciones de servicios sujetas al impuesto en cada caso;

Considerando que, en defecto de un concepto legal preciso, la doctrina más autorizada define el contrato de transporte de cosas como aquel contrato por el que una persona, el porteador, se compromete, mediante un precio, a realizar las operaciones necesarias para trasladar una cosa material de un lugar a otro, bajo su propia custodia;

Considerando que, según se indicó anteriormente, en los casos en que sean varias las Empresas que concurren a realizar las operaciones de transporte, las citadas operaciones pueden instrumentarse mediante procedimientos jurídicos diversos;

Considerando que una primera modalidad consistiría en la contratación directa de la operación con diversas Empresas, cada una de las cuales se compromete a realizar una parte del transporte.

En los casos a que se refiere el párrafo anterior cada una de dichas Empresas de transporte devengará el Impuesto sobre el Valor Añadido por el servicio parcial por ella prestado, debiendo emitir la correspondiente factura a cargo de la persona o Entidad a la que se preste el servicio;

Considerando que en otra de las posibles modalidades de contratación la persona que pretende contratar el servicio concierne la totalidad del mismo con una sola Empresa y ésta, a su vez, subcontrata parcialmente el servicio actuando en nombre propio con una o varias Empresas de transporte.

La única Empresa contratante puede ser, en ocasiones, una Entidad que, careciendo de personalidad jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, titular de un nombre comercial.

En estos supuestos el primer contratista presta un único servicio a la persona para quien se realice el servicio de transporte, a cuyo cargo debe emitir la correspondiente factura, y los subcontratistas prestan los correspondientes servicios al transportista principal, debiendo asimismo expedir y entregar a dicho transportista las facturas referentes a los servicios que prestan, no bastando a tales efectos la expedición de una sola factura por el saldo periódico;

Considerando que una tercera modalidad de contratación puede instrumentarse si el transportista se obliga únicamente a efectuar el desplazamiento de la mercancía en una fase del recorrido total y a contratar con otro u otros transportistas en nombre y por cuenta del cliente la realización de la parte restante del transporte.

En tales casos cada una de las Empresas transportistas devengará el Impuesto sobre el Valor Añadido por el servicio parcial por ella prestado, quedando obligada a emitir factura a cargo de la persona a quien se preste el servicio;

Considerando que el artículo 373 del Código de Comercio se refiere a una cuarta modalidad de transporte con pluralidad de porteadores, efectuada en virtud de pactos o servicios combinados con diversos porteadores.

En los transportes combinados varias Empresas se obligan a efectuar la totalidad del transporte de la mercancía y asumen frente a la otra parte contratante la responsabilidad solidaria de la realización del mismo, si bien, cada uno de ellos, efectúa únicamente la parte parcial del trayecto que le corresponda;

Considerando que en el transporte combinado el primer porteador asume la obligación de realizar el transporte frente a la persona que lo hubiese contratado, cediendo al porteador sucesivo las relaciones jurídicas activas y pasivas derivadas del contrato original, de forma tal que cada porteador asumirá todas las obligaciones y derechos de los que le hayan precedido en la conducción de las mercancías transportadas.

En tales casos, si el primer porteador que actuase en nombre propio prestar el servicio total del transporte a la persona que lo contrate, los sucesivos porteadores que contraten en idénticas condiciones lo prestarán por la parte de trayecto restante al porteador precedente, debiendo emitir cada uno de ellos las correspondientes facturas;

Considerando que, además de las indicadas, existen otras posibles modalidades de configuración de las referidas operaciones de transporte;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 374 del Código de Comercio, los consignatarios que reciban las mercancías transportadas sin reserva ni protesta tienen la obligación de pagar el precio y los gastos de transporte, al manifestar mediante dicho acto su voluntad de acceder al contrato asumiendo las obligaciones correspondientes, por lo que puede inducirse que, salvo los casos en que resulte otra cosa de los pactos suscritos entre las partes contratantes, en las entregas de mercancías a portes debidos, es el consignatario de las mercancías que las reciba el destinatario de la operación principal de los servicios de transporte;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta vinculante formulada por la Asociación de Empresarios del Transporte y Servicios:

Primero.-En las operaciones de transporte de mercancías de carga fraccionada la configuración de las operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido se determinará en cada caso en función de los pactos celebrados entre las partes interesadas o, en su defecto, de los usos mercantiles.

Segundo.-Tendrá la consideración de sujeto pasivo del impuesto la persona o Entidad que preste en cada caso los servicios de transporte definidos según los criterios señalados en el párrafo anterior.

Los mencionados sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquellos para quienes realicen las operaciones gravadas, quedando estos obligados a soportarlo.

Cuando no resulte con claridad de los contratos suscritos, se considerará que las operaciones gravadas se realizan para quienes, con arreglo a derecho, están obligados frente al sujeto pasivo a efectuar el pago de la contraprestación de las mismas.

Tercero.-Las agencias de transporte que presten sus servicios al cliente utilizando un mismo nombre comercial pueden actuar frente al cliente en nombre de la Entidad sin personalidad jurídica que sea titular de dicho nombre comercial, o bien en nombre propio.

En este primer supuesto, la referida Entidad será sujeto pasivo del impuesto por las operaciones que se concierten en su nombre y, a su vez, las Empresas o agencias de transporte lo serán por los servicios que presten a dicha Entidad.

En los casos en que cada uno de los transportistas actúen frente al cliente en nombre propio, aún utilizando el mismo nombre comercial, si no resultara lo contrario de los pactos existentes entre las partes, se aplicarán las siguientes reglas:

A) Tratándose de los transportes de carga fraccionada concertados por la Empresa de transportes de la plaza de origen en nombre propio y a portes pagados se considerará que dicha Empresa presta el servicio de transporte al cargador y, a su vez, recibe un servicio parcial de las Empresas corresponsales que efectúen las entregas a los consignatarios.

B) En los transportes de carga fraccionada a portes debidos se considerará que la Empresa corresponsal que efectúe la entrega actuando en nombre propio presta el servicio principal de transporte al consignatario de las mercancías y, a su vez, recibe un servicio parcial de la Empresa de transportes de la plaza de origen.

C) Cuando cualesquiera de las Empresas mencionadas actuase frente a los clientes en nombre y por cuenta de las otras, se considerará que los comitentes prestan los servicios de transportes a dichos clientes y los comisionistas prestan sus servicios a los comitentes.

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

2092 *RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta vinculante, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, formulada con fecha 12 de abril de 1986 por la Asociación Industrial Textil de Proceso Algodonero (AITPA), al amparo de lo dispuesto en el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.*

Visto el escrito de fecha 12 de abril de 1986 por el que la Asociación Industrial Textil de Proceso Algodonero (AITPA) formula consulta relativa a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud 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 citada Asociación es una organización patronal autorizada para formular consultas vinculantes a la Administración tributaria en virtud de lo dispuesto en dicha Ley;

Resultando que determinados fabricantes de tejidos realizan con frecuencia la operación de encargar a otras Empresas el tejido «a manos» de materias primas que, previamente, han sido puestas en posesión de los citados tejedores mediante una retribución que, generalmente, se pacta por unidades producidas;

Resultando que los referidos fabricantes ponen a disposición de dichos tejedores, con la misma finalidad, máquinas e instalaciones industriales sin exigir al respecto contraprestación alguna por ello;

Resultando que se formula consulta sobre los extremos siguientes:

Primero.-Si la puesta en posesión de los tejedores de las referidas materias primas constituyen operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.-Si la utilización por los tejedores de las máquinas e instalaciones necesarias para efectuar el tejido «a manos» es una operación gravada por el mencionado Impuesto.

Considerando que, de conformidad con lo establecido en el artículo 4, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» número 261, del 31), están sujetas al citado Impuesto:

1.º 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, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las Entidades que las realicen.

2.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas sin contraprestación comprendidas en los artículos 10 y 12 del citado Reglamento.

Considerando que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto, se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes comprados;

Considerando que la puesta de materia prima en posesión a otras Empresas, con el fin de que éstas fabriquen el tejido para quien efectúa dicha entrega (dueño de la obra), no constituye transmisión del poder de disposición ni, en consecuencia, una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido si no se transmite la propiedad de las aludidas materias;

Considerando que la puesta en posesión de otras Empresas sin contraprestación de máquinas e instalaciones industriales, con objeto de que éstas fabriquen el tejido para el dueño de la obra, no constituye una prestación de servicios a título gratuito realizada para terceros, siempre que no se transmita la titularidad de los mencionados bienes, ni se autorice al cesionario a utilizar las máquinas recibidas para otros fines. Por consiguiente, dichas operaciones no estarán sujetas al citado Impuesto.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación Industrial Textil de Proceso Algodonero (AITPA):

No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones mediante las cuales los fabricantes de tejidos ponen en posesión de los tejedores «a manos» las materias primas, maquinaria e instalaciones necesarias para transformar en tejidos las referidas materias primas, siempre que no se transmita a los tejedores en ningún caso la propiedad de dichos bienes, ni dichos tejedores utilicen los bienes recibidos para realizar operaciones relativas a terceras personas.

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

2093 *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 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 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;