

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 económica del hecho imponible;

Considerando que el artículo 15, número 1, apartado 1.º de la Ley 30/1985, 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 el artículo 16 de la aludida Ley establece que los referidos sujetos pasivos deberán repercutir el Impuesto sobre aquél 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 ha manifestado en reiteradas Resoluciones esta Dirección General, no tienen la consideración de facturas los albaranes ni las cartas de porte;

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 Empresa contratante puede ser incluso una Entidad sin personalidad jurídica de las comprendidas en el artículo 24 del Reglamento del Impuesto.

En este segundo supuesto 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 presten;

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 del que le haya precedido en la conducción de las mercancías transportadas.

En tales casos el primer porteador que actuase en nombre propio prestará el servicio total del transporte a la persona que lo contrata, y 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, el consignatario de las mercancías que las reciba es 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 Empresarial de Agencias de Transporte de Mercancías y Carga Fraccionada:

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 aquéllos para quienes realicen las operaciones gravadas, quedando éstos 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.-Cuando cualesquiera de las Empresas mencionadas actuase frente a los clientes en nombre y por cuenta de otra u otras, se considerará que los comitentes prestan los servicios de transporte 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.

2601

RESOLUCION de 23 de diciembre de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 10 de marzo de 1986 por el que la Confederación de Comercio de Cataluña 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 Confederación de Comercio de Cataluña 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 en relación a dicho Impuesto, 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 se consulta si los empresarios o profesionales que reciban facturas de compra no ajustadas a las condiciones pactadas con sus proveedores pueden rectificarlas por sí mismos, modificando las cuotas impositivas en ellas consignadas, o bien tal rectificación incumbe exclusivamente a los proveedores que las hubiesen emitido;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en los artículos 162 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» del 31) y 9.º del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» del 30), los sujetos pasivos deberán rectificar las facturas o documentos análogos por ellos emitidos en los supuestos de error, variación de las circunstancias que determinan la contraprestación, la cuantía repercutida o cuando queden sin efecto las operaciones sujetas al Impuesto.

La rectificación se efectuará inmediatamente después de advertirse la circunstancia que la motiva, mediante la emisión de una nueva factura o documento en la que se hagan constar los datos identificativos de las facturas o documentos iniciales y la rectificación efectuada.

Deberán establecerse series especiales de numeración para estas facturas de rectificación.

No obstante, en los casos en los que, por error en la liquidación, se hubiese repercutido una cuota inferior a la que procedería normalmente, la rectificación de las facturas o documentos análogos podrá realizarse en el plazo de un año, a partir de la expedición de la factura, cuando los destinatarios sean empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto con derecho a deducir total o parcialmente dichas cuotas, o en el plazo que medie desde la expedición hasta la entrega de la factura, cuando los destinatarios no reúnan las mencionadas condiciones.

Considerando que de los preceptos transcritos se deduce que la facultad y el deber de rectificar las facturas se atribuyen exclusivamente a los sujetos pasivos que las emitieron,

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Confederación de Comercio de Cataluña:

Los sujetos pasivos deberán rectificar las facturas o documentos análogos por ellos emitidos en los supuestos de error, variación de las circunstancias que determinan la contraprestación, la cuantía repercutida o cuando quede sin efecto las operaciones sujetas al Impuesto.

La rectificación deberá efectuarse mediante la emisión de una nueva factura o documento.

Deberán establecerse series especiales de numeración para las facturas de rectificación.

La rectificación de las facturas no podrá efectuarse por personas o Entidades distintas de los sujetos pasivos que las hubiesen emitido.

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

2602 *RESOLUCION de 12 de enero de 1987, de la Dirección General de Comercio Exterior, por la que se reconocen los beneficios arancelarios establecidos por el Real Decreto 2586/1985, de 18 de diciembre, modificado por el Real Decreto 932/1986, de 9 de mayo, a las Empresas que se citan.*

El Real Decreto 2586/1985, de 18 de diciembre, modificado por el Real Decreto 932/1986, de 9 de mayo, establece un régimen de suspensiones y reducciones arancelarias aplicables a los bienes de inversión que se importen con determinados fines específicos, recogiendo en su artículo 1.º, entre otros, el de modernización o reconversión de la industria textil.

Al amparo de dicha disposición, y de acuerdo con los trámites previstos en la Orden de Presidencia del Gobierno del 19 de marzo de 1986, las Empresas que se relacionan en el anexo de la presente Resolución, encuadradas en el sector fabricación textil, solicitaron de este Departamento el reconocimiento de los beneficios arancelarios establecidos en los citados Reales Decretos.

Cumplidos los trámites reglamentarios, la Dirección General de Industrias Químicas, de la Construcción, Textiles y Farmacéuticas, del Ministerio de Industria y Energía, ha emitido los correspondientes informes favorables a la concesión del beneficio solicitado, una vez aprobados los respectivos proyectos de modernización o reconversión presentados por las referidas Empresas.

En consecuencia, esta Dirección General de Comercio Exterior ha resuelto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 3.º de la Orden de Presidencia del Gobierno de 19 de marzo de 1986, lo siguiente:

Primero.-Las importaciones de bienes de equipo que realicen las Empresas que se citan en el anexo a la presente Resolución, en ejecución de sus respectivos proyectos de modernización o reconversión aprobados por la Dirección General de Industrias Químicas, de la Construcción, Textiles y Farmacéuticas, del Ministerio de Industria y Energía, disfrutarán, a tenor de lo dispuesto en el Real Decreto 2586/1985, de 18 de diciembre, modificado por el Real Decreto 932/1986, de 9 de mayo, de los siguientes beneficios arancelarios:

A) Suspensión total de los derechos aplicables a los bienes de equipo, de acuerdo con sus características y naturaleza, cuando se importen de la Comunidad Económica Europea o bien de aquellos países a los que, en virtud de las disposiciones vigentes en cada momento, les sea de aplicación el mismo tratamiento arancelario; o bien

B) Sometimiento a los derechos del Arancel de Aduanas comunitario, cuando dichos bienes de equipo se importen de terceros países, siempre que este derecho resulte inferior al aplicable en cada momento a los citados países según el Arancel de Aduanas español y de acuerdo con las previsiones de adaptación al Arancel comunitario establecidas en el artículo 37 del Acta de adhesión.

Segundo.-La aplicación de los beneficios queda supeditada a la presentación ante los Servicios competentes de Aduanas del certificado de inexistencia de producción nacional a que alude el artículo 5.º de la mencionada Orden del 19 de marzo de 1986.

Tercero.-1. Los bienes de equipo que se importen quedarán vinculados al destino específico determinante del beneficio que se concede, y su utilización de fines distintos de los previstos supondrá la pérdida automática de los beneficios aplicados, siendo exigibles los derechos arancelarios y demás impuestos no percibidos, así como los recargos y sanciones a que hubiere lugar.

2. A los efectos del pertinente control, serán de aplicación las normas contenidas en el Reglamento 1535/77, CEE, relativo a los despachos de mercancías con destinos especiales.

Cuarto.-En atención a lo previsto en el apartado 2 del artículo 5.º de la Orden citada, y a efectos de alcanzar los objetivos mencionados en el apartado 3 del mismo artículo, la presente Resolución será aplicable a cuantos despachos de importación hayan sido realizados por los Servicios de Aduanas a partir del día 1 de enero de 1986.

Quinto.-La presente Resolución, sin perjuicio de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» para general conocimiento, entrará en vigor el mismo día de su fecha.

Madrid, 12 de enero de 1987.-El Director general, Fernando Gómez Avilés-Casco.

ANEXO

RELACION DE EMPRESAS

Razón social	Localización	Actividad
Acabados de Panas, S. A.	Barcelona	Tejeduría, tintes y acabados de panas.
Acondicionamiento Tarrasense	Tarrasa (Barcelona)	Hilados de lana, sus mezclas, alfombras y moquetas.
Bassile, S. A.	Bilbao	Géneros de punto.
Bermanta, S. L.	Onteniente (Valencia)	Fabricación de mantas.
Bultex, S. L.	Alcoy (Alicante)	Tejidos para la decoración.
Carlomagno, S. A.	Igualada (Barcelona)	Géneros de punto.
Carlyps, S. A.	Maigrat de Mar (Barcelona)	Géneros de punto.
Cerlips, S. A.	Albatera (Alicante)	Géneros de punto.
Colortex, S. A.	Onteniente (Valencia)	Fabricación textil.
Condepolis, S. A.	Alcalá la Real (Jaén)	Redes, cordelería y sacos.
Dimas, S. A.	Albaida (Valencia)	Colchas y visillos.
Doblados y Fantasías Angel Terns, S. A.	Sabadell (Barcelona)	Doblados de hilos de fantasía.
Dolores Cortada Rovira, S. A. (DOCORSA)	Santa María del Estany (Barcelona)	Tejidos.
Dortex, S. A.	Sabadell (Barcelona)	Manufactura de tejidos.
Egarfil, S. A.	Tarrasa (Barcelona)	Hilados de fantasía de lana y mezclas.
Emilia Teixidó Mata	Granollers (Barcelona)	Tejidos de algodón y sus mezclas con poliéster.