

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la Asociación de Consignatarios de Buques de Barcelona:

**Primero.**—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentos del mismo los servicios de alojamiento y manutención en tierra de las tripulaciones de buques de cualquier naturaleza.

**Segundo.**—Si los consignatarios recibiesen los servicios a que se refiere el punto primero anterior actuando en nombre propio pero por cuenta del armador, se considerará, a efectos del Impuesto, que han recibido y prestado por sí mismos los correspondientes servicios.

**Tercero.**—Las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por los servicios de alojamiento y manutención de las tripulaciones recibidos por los consignatarios de buques para ser prestados mediante precio a los armadores por cuya cuenta actúen podrán ser deducidas por los mencionados consignatarios.

**Cuarto.**—Los consignatarios de buques que contraten en nombre propio y por cuenta de los respectivos armadores los servicios de alojamiento y manutención en tierra de las tripulaciones de los buques están obligados a repercutir a dichos armadores las cuotas devengadas por los servicios de hostelería que ellos mismos han prestado a los aludidos armadores, incluso si éstos residiesen fuera del territorio de aplicación del Impuesto. Las cuotas repercutidas por dichos conceptos no podrán ser deducidas por los referidos armadores.

Madrid, 27 de febrero de 1987.—El Director general de Tributos, Miguel Cruz Amorós.

**10204** *RESOLUCION de 27 de marzo de 1987, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 29 de abril de 1986, por el que la «Petita i Mitjana Empresa de Catalunya» (PIMEC) 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 29 de abril de 1986, por el que la «Petita i Mitjana Empresa de Catalunya» (PIMEC) formula consulta vinculante en relación a la interpretación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que la citada organización patronal está facultada para formular consultas vinculantes, de acuerdo con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 1986 («Boletín Oficial del Estado» de 28 de diciembre);

Resultando que la consulta se refiere a la interpretación de determinadas normas reglamentarias en relación con las operaciones realizadas por los consignatarios de buques;

Considerando que el artículo 13, número 5, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre («Boletín Oficial del Estado» de 31 de octubre), declara exentas de dicho Impuesto las prestaciones de servicios relacionadas directamente con las exportaciones de bienes, quedando dicha exención condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en el mencionado precepto, entre los cuales se comprende la justificación de la salida de los bienes, que deberá acreditarse mediante copia del correspondiente documento aduanero.

A estos efectos, se admitirán como documentos aduaneros para acreditar la salida de los bienes la declaración de exportación, conocimientos de embarque, manifiestos de carga, sobordos, documentos de tránsito, cuadernos TIR, o cualesquiera otros, intervenidos por la Aduana, en los que resulten claramente identificados los bienes que amparan y que efectivamente se ha realizado la salida de los mismos.

La intervención de la Aduana en las citadas operaciones de salida se justificará mediante diligencia o sello en los documentos en que se hayan formalizado las mismas;

Considerando que la mencionada norma no establece requisito formal alguno con las copias del documento aduanero, ni en particular el de la autenticación de los citados documentos;

Considerando que el artículo 49 del mismo Reglamento determina que están exentas las importaciones de bienes en régimen de importación temporal y que dicha exención estará condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en dicho precepto y en la legislación aduanera para la concesión del mencionado régimen;

Considerando que entre los aludidos requisitos se indican los siguientes:

**Primero.**—Que los servicios se presten a los empresarios o profesionales importadores de los bienes.

**Segundo.**—Que los servicios prestados estén directamente relacionados con las importaciones

**Tercero.**—Que se cumpla lo dispuesto en la legislación aduanera y, en particular, la autorización por la Aduana de la importación temporal;

Considerando que el artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece las reglas para la determinación de la base imponible de las importaciones de bienes, disponiendo que dicha base estará integrada por el valor en Aduana, los derechos, gravámenes y tributos devengados con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios hasta el primer lugar de destino en el territorio peninsular español o islas Baleares;

Considerando que, el primer lugar de destino, según el artículo 54, apartado 2, segundo párrafo, del mismo Reglamento, es el que figura en el documento de transporte al amparo del cual los bienes son introducidos en el territorio peninsular español o islas Baleares y, en su defecto, el primer lugar en que se efectúen las operaciones de desagregación o separación del cargamento en el interior de dichos territorios, es decir, el lugar en que se efectúe la descarga de las mercancías, del medio de transporte que las conduce desde el extranjero, bien para su transbordo a otro medio de transporte, bien para ser introducidas en almacén, o para otros destinos;

Considerando que la llegada al primer lugar de destino sólo puede entenderse producida efectivamente cuando la mercancía haya sido descargada del medio de transporte en dicho lugar y no mientras permanece a bordo de dicho medio, por lo que en la base imponible de la importación se integrarán todos los gastos, de cualquier clase, producidos hasta la descarga inclusive de las mercancías importadas en el lugar de destino de las mismas, y quedarán excluidos los que se produzcan después de dicha descarga;

Considerando que el artículo 45 del mencionado Reglamento declara exentas las prestaciones de servicios distintas de las comprendidas en el artículo 13 del mismo texto legal, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes a que se refieren, de acuerdo con lo establecido en el artículo 54 de dicho Reglamento, debiendo justificarse la exención mediante copia de la declaración de importación en la que se acredite que la contraprestación de tales servicios se ha incluido en la base imponible determinada para la liquidación del Impuesto correspondiente a la importación de los bienes a que se refieren.

Cuando no se justifique en la forma indicada que determinados servicios se han incluido en la base imponible de la importación, el sujeto pasivo que los haya prestado deberá liquidar el Impuesto correspondiente a los mismos;

Considerando que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 60, número 1, y su referencia al artículo 154, ambos del mencionado Reglamento, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición o importación de bienes o servicios sólo podrá ser ejercitado por los sujetos pasivos establecidos en el territorio peninsular español o islas Baleares, en los términos previstos reglamentariamente;

Considerando que, de conformidad con el artículo 62, número 1, apartados 2.º y 3.º, del citado Reglamento, no podrán ser objeto de deducción las cuotas soportadas por los servicios de desplazamiento o de viajes, ni por los servicios de hostelería o restaurantes del sujeto pasivo o de su personal;

Considerando que los sujetos pasivos establecidos en la Comunidad Económica Europea, pero fuera del territorio peninsular español o islas Baleares, también podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas en el territorio de aplicación de dicho Impuesto, en las condiciones y con los requisitos establecidos en los artículos 88 a 91, ambos inclusive, del Reglamento del citado Impuesto y que, de conformidad con lo previsto en el artículo 90, número 4, de los indicados preceptos, serán aplicables a dichas devoluciones las limitaciones contenidas en el artículo 62 a que se ha hecho referencia en el considerando anterior.

En consecuencia, no podrán ser objeto de devolución las cuotas soportadas por los servicios de desplazamientos, viajes, hostelería y restaurantes prestados a los tripulantes de Compañías extranjeras, aunque dichas Compañías estén establecidas en la Comunidad Económica Europea;

Considerando que, de acuerdo con el artículo 165, número 1, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, toda persona sujeta al Impuesto deberá llevar y conservar un Libro Registro de facturas o documentos análogos expedidos, en el que se anotarán, con la debida separación, las operaciones sujetas al Impuesto, incluidas las exentas y las de autoconsumo.

Por consiguiente también deberán ser registradas las facturas emitidas y correspondientes a operaciones exentas;

Considerando que el artículo 166, número 1, de dicho Reglamento, establece que los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán numerar correlativamente todas las factu-

ras y documentos de Aduanas correspondientes a bienes adquiridos o importados y servicios recibidos en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, así como las demás adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios recibidas, y que en el número 4 del mismo artículo se dispone que en el Libro de Registro de facturas recibidas se anotarán, una por una, las facturas recibidas y, en su caso, los documentos de Aduanas, reflejando su número de recepción, fecha, nombre y apellidos o razón social del proveedor, base imponible, tipo tributario y cuota.

Dados los términos de las normas indicadas en el Libro de Registro de facturas recibidas deberán anotarse todas las facturas recibidas, incluso las que se refieran a operaciones por las que se hayan soportado cuotas no deducibles, debiendo consignarse en el registro de dichas facturas todos los datos exigidos con carácter general;

Considerando que el Real Decreto-ley 6/1985, de 18 de diciembre, de adaptación de la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla («Boletín Oficial del Estado» de 23 de diciembre de 1985), dispone en su artículo 1.º que continuará vigente en dichos territorios el Decreto 3314/1966, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y las demás disposiciones reguladoras de dicho Impuesto;

Considerando que el artículo 26 del citado texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 3314/1966, de 29 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 6 de febrero de 1967), establece que quedan sujetos al Impuesto los transportes de todas clases realizados por Empresas españolas o extranjeras utilizando medios propios o ajenos de locomoción, y que el Impuesto se exigirá cuando los transportes comiencen o finalicen en territorio español.

Considerando que la disposición adicional del Real Decreto-ley 6/1985, de 18 de diciembre, preceptúa que para la determinación del lugar de realización del hecho imponible se estará a lo dispuesto en los artículos 12, 2, 3.º, y 13 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto;

Considerando que el artículo 13, número 2, apartado 2.º, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto («Boletín Oficial del Estado» de 9 de agosto de 1985), establece que los transportes se considerarán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto o en otros territorios por la parte de trayecto realizada en cada uno de ellos;

Considerando que el artículo 13, número 2, apartado 3.º, letra c), de la citada Ley dispone que los servicios accesorios a los transportes se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente;

Considerando que el artículo 15 de la Ley 30/1972, de 22 de julio («Boletín Oficial del Estado» de 24 de julio), sobre el Régimen Económico-Fiscal de Canarias, establece que no se exigirá el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas que corresponda a los transportes entre las distintas islas del archipiélago o entre éstas y el resto del territorio nacional, debiendo también entenderse comprendidos en la no sujeción los transportes desde el resto del territorio nacional con destino a Canarias;

Considerando que el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, limita la facultad de formular consultas vinculantes en virtud de dicho precepto a las consultas referentes al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que el artículo 1.º, apartado 4.º, del citado Real Decreto-ley 6/1985, de 18 de diciembre, establece que los tipos impositivos aplicables en el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas serán los vigentes en 1985;

Considerando que la Ley 50/1984, de Presupuestos Generales del Estado para 1985 («Boletín Oficial del Estado» número 313, de 31 de diciembre de 1985), en su artículo 63 estableció que el tipo impositivo aplicable con carácter general en el citado tributo será el del 4 por 100;

Considerando que, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 22 del texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, están sujetas al citado tributo las prestaciones de servicios realizadas con carácter habitual y mediante contraprestación en las islas Canarias;

Considerando que según lo prescrito en el artículo 38 del Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, aprobado por Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre («Boletín Oficial del Estado» de 5 de noviembre), con carácter general y, salvo las excepciones reguladas en dicho Reglamento, el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas exigible en Canarias se autoliquidará por el sujeto pasivo mediante declaración con arreglo a modelo aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda que deberá presentarse en la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio tributario del sujeto pasivo;

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por la «Petita i Mitjana Empresa de Catalunya» (PIMEC), que únicamente tendrá eficacia vinculante en las cuestiones referentes al Impuesto sobre el Valor Añadido:

Primero.-La eficacia de las exenciones establecidas en el artículo 15, número 5, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido quedará condicionada a que se acredite la salida de las mercancías con destino al extranjero o a Canarias, Ceuta o Melilla mediante copia del correspondiente documento aduanero.

A estos efectos, podrá utilizarse la declaración de salida o exportación, los manifiestos de carga, conocimientos de embarque, sobordos, documentos de tránsito, cuadernos TIR o cualesquiera otros intervenidos por la Aduana en los que resulten claramente identificados los bienes que se exporten.

La intervención de la Aduana se hará constar mediante diligencia o sello de la misma.

Las copias o fotocopias de los documentos aduaneros no deberán estar necesariamente autenticadas, pero si reproducir con fidelidad el documento original, sin perjuicio de las comprobaciones complementarias que la Administración considere necesario realizar.

Segundo.-Las exenciones correspondientes a las prestaciones de servicios directamente relacionados con contenedores importados en régimen de importación temporal quedarán condicionadas a la concurrencia de los siguientes requisitos:

1.º Que los servicios se presten a los empresarios o profesionales importadores de dichos contenedores.

2.º Que dichos servicios se refieran directamente a dichos bienes.

3.º Que se cumplan los demás requisitos establecidos en la legislación aduanera.

Tercero.-La base imponible de la importación de bienes estará integrada por el valor en Aduana, los tributos devengados con ocasión de la importación y los gastos accesorios y complementarios hasta la descarga inclusive de las mercancías en el primer lugar de destino.

La justificación de los gastos incluidos en la base imponible de la importación se realizará mediante copia de la declaración de importación en la que se acredite la inclusión de los referidos servicios en dicha base.

Las normas reguladoras del Impuesto Sobre el Valor Añadido no exigen como requisito para la validez de la referida copia el de su autenticación, sin perjuicio de las comprobaciones complementarias que la Administración considere necesario realizar.

Cuarto.-No podrán ser objeto de deducción ni devolución las cuotas soportadas por los servicios de desplazamientos, viajes, hostelería y restaurante prestados a los tripulantes de Compañías extranjeras.

Quinto.-Las facturas correspondientes a operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán también ser objeto de anotación en el Libro Registro de facturas emitidas.

Sexto.-Las facturas correspondientes a operaciones por la que se hayan soportado cuotas que, de acuerdo con la normativa del Impuesto Sobre el Valor Añadido, no sean deducibles deberán también ser objeto de anotación en el Libro Registro de facturas recibidas.

Séptimo.-Están sujetos al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas los transportes de todas clases que comiencen o finalicen en las islas Canarias, por la parte de trayecto realizado en dichos territorios, incluidas sus aguas jurisdiccionales.

No obstante, estarán exentos de dicho Impuesto los transportes procedentes o con destino al resto del territorio nacional y tampoco se exigirá el impuesto que corresponda a los transportes entre las distintas islas del Archipiélago.

No se considerarán procedentes de territorios españoles los transportes originarios del extranjero, aunque se efectúen operaciones de transbordo en dichos territorios.

El tipo impositivo aplicable será el del 4 por 100.

El Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas se exigirá mediante declaración liquidación que deberá presentar el sujeto pasivo en la Delegación o Administración de Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal.

Octavo.-Están sujetos al Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas los servicios accesorios al transporte prestados materialmente en las islas Canarias.

Madrid, 27 de marzo de 1987.-El Director general, Miguel Cruz Amorós.

**10205** RESOLUCION de 31 de marzo de 1987, de la Dirección General de Tributos, relativa al escrito de fecha 4 de marzo de 1986, por el que la Asociación de la Prensa Valenciana 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 4 de marzo de 1986, por el que la Asociación de la Prensa Valenciana formula consulta vinculante en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido;