CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1865 (22/12/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 12.5 Ley 20/1991 Art. 15.7 Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante es una sociedad anónima de gestión de estibadores portuarios. Su actividad consiste en la contratación de estibadores para su posterior cesión a sus propios accionistas, a efectos de la realización por estos de trabajos de carga y descarga de buques en el territorio del archipiélago canario.

Expone la empresa estibadora que conoce de forma fehaciente si la cesión de estibadores se ha destinado a la realización de actividades de manipulación de mercancías en un buque afecto a la navegación marítima internacional o en un buque afecto a la navegación interinsular.

Consulta si resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 a la prestación de servicio de cesión de estibadores cuando tenga como destino la realización de carga o descarga a un buque afecto a la navegación marítima internacional.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 se configura como una exención objetiva, esto es, en función de la naturaleza del servicio y no del destinatario del servicio, por lo que se aplicaría con independencia de la fase de comercialización del servicio, siempre y cuando se trate de un servicio que por su naturaleza esté vinculado a las necesidades directas de los buques de guerra, de los afectos a la navegación marítima internacional y de los buques destinados exclusivamente al salvamento, asistencia marítima o pesca costera y de altura, o de su cargamento.

- El servicio de cesión de estibadores se entiende vinculado a las necesidades de cargamento de un buque, por lo que se encuentra exento del IGIC, por aplicación del artículo 12.5 de la Ley 20/1991, el servicio de cesión de estibadores que realiza la entidad mercantil consultante en favor de otra entidad que utiliza el servicio adquirido en la carga o descarga de un buque afecto a la navegación marítima internacional.

Visto escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante es una sociedad anónima de gestión de estibadores portuarios. Su actividad consiste en la contratación de estibadores para su posterior cesión a sus propios accionistas, a efectos de la realización por estos de trabajos de carga y descarga de buques en el territorio del archipiélago canario.

Expone la empresa estibadora que conoce de forma fehaciente si la cesión de estibadores se ha destinado a la realización de actividades de manipulación de mercancías en un buque afecto a la navegación marítima internacional o en un buque afecto a la navegación interinsular.

Consulta si resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 a la prestación de servicio de cesión de estibadores cuando tenga como destino la realización de carga o descarga a un buque afecto a la navegación marítima internacional.

SEGUNDO.- El artículo 12 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en operaciones asimiladas a las exportaciones, dispone en su número 5 lo siguiente:

"*Están exentas las siguientes operaciones:*
(...)
5. Las prestaciones de servicios distintas de las relacionadas en los números 1 y 3 de este artículo, realizadas para atender las necesidades directas de los buques y aeronaves allí contemplados y de su cargamento."

El desarrollo reglamentario de este precepto se encuentra recogido en el artículo 15.7 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la producción e importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio (en adelante, Real Decreto 2538/1994), que dispone lo siguiente:

"*7. Las prestaciones de servicios distintas de las comprendidas en los números 1, 2, 4 y 5 de este artículo, realizadas para atender las necesidades directas de los buques y aeronaves allí contemplados y de su cargamento.*

Se entenderán comprendidas en este número, entre otras, las siguientes prestaciones de servicios:

a) En relación con los buques: los servicios de practicaje, remolque y amarre; utilización de las instalaciones portuarias; operaciones de conservación de buques y del material de a bordo (desinfección, desinsectación, desratización, limpieza de las bodegas); servicios de guarda y de prevención de incendios; visitas de seguridad y peritajes técnicos; asistencia y salvamento del buque, y operaciones efectuadas en el

ejercicio de su profesión por los corredores e intérpretes marítimos, consignatarios y agentes marítimos.

b) En relación con el cargamento de los buques: las operaciones de carga y descarga del buque; alquiler de contenedores y de material de protección de las mercancías; custodia de las mercancías; estacionamiento y tracción de los vagones de mercancías sobre las vías del muelle; embarque y desembarque de los pasajeros y sus equipajes; alquileres de materiales, maquinaria y equipos utilizados para el embarque y desembarque de pasajeros y sus equipajes, y reconocimientos veterinarios, fitosanitarios y de los Organismos oficiales competentes.

(...)
Para justificar la afectación de los buques o la condición de las aeronaves respecto de los cuales se presten los servicios a que se refiere este número 7 se aplicarán las normas contenidas, respectivamente, en los precedentes número 1, párrafo tercero, regla 2ª, y número 4, párrafo segundo, regla 2ª."

Contemplando el supuesto de un buque afecto a la navegación marítima internacional y partiendo de que:

- la operación a que se refiere la consulta (servicio de cesión de estibadores para su utilización en la carga o descarga de un buque) es distinta de las relacionadas en el número 1 del artículo 12 de la Ley 20/1991 (entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento),

- los buques a que se refiere el número 1 citado en el guión anterior son los buques de guerra, los afectos a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, asistencia marítima o pesca costera y de altura,

- la cesión de estibadores debe entenderse realizada para atender el cargamento de un buque.

la cuestión esencial para la resolución de la presente consulta es determinar si la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 es una exención subjetiva u objetiva.

En el supuesto de que se tratara de una exención subjetiva, ésta únicamente sería aplicable cuando el destinatario fuera la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación; o lo que es lo mismo únicamente estaría exenta si el servicio se efectúa en la fase final de la cadena de comercialización del servicio.

En este caso y partiendo de lo expuesto en la consulta, tendríamos que distinguir las siguientes operaciones:

a) Servicio de cesión de estibadores de la entidad mercantil consultante a otra entidad que es la que realiza la carga o descarga del buque.

No resultaría aplicable la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991, porque el destinatario del servicio no sería la persona o entidad propietaria del buque o a a la que corresponda su explotación, aunque el servicio estuviera relacionado con el cargamento del buque.

b) Servicio de carga o descarga prestado por la entidad adquirente del servicio de cesión de estibadores a la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación.

Resultaría de aplicación el servicio de carga y descarga porque se trata de un servicio relacionado con el cargamento de un buque y el adquirente es la persona o entidad propietaria de dicho buque o a la que corresponda su explotación.

En el supuesto de que estuviéramos ante una exención objetiva, esto es, en función de la naturaleza del servicio y no del destinatario del servicio, se aplicaría con independencia de la fase de comercialización del servicio, siempre y cuando se trate de servicios que por su naturaleza están vinculados al cargamento de un buque afecto a la navegación marítima internacional; de este modo, tendríamos que distinguir las siguientes operaciones:

a) Servicio de cesión de estibadores de la entidad mercantil consultante a otra entidad que es la que realiza la carga o descarga del buque.

Resultaría aplicable la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991, porque el personal cedido está relacionado con el cargamento del buque, con independencia de que el adquirente del servicio no sea la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación.

b) Servicio de carga o descarga prestado por la entidad adquirente del servicio de cesión de estibadores a la persona o entidad propietaria del buque o al que corresponda su explotación.

Resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 al servicio de carga y descarga porque se trata de un servicio relacionado con el cargamento de un buque.

TERCERO.- El artículo 12.1 de la Ley 20/1991 dispone:

"Están exentas las siguientes operaciones:

1. Las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de los buques de guerra, de los afectos a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, asistencia marítima o pesca costera y de altura, así como las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos, incluso los equipos de pesca, incorporados a los citados buques después de su inscripción en el Registro de Matrícula de Buques correspondiente o que se utilicen para su explotación situados a bordo de los mismos.(...)"

El desarrollo reglamentario del citado artículo 12.1 (en lo relativo a las operaciones de entrega, construcción, transformación, reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento) se encuentra recogido en el artículo 15.1 del Real Decreto 2538/1994 que dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"1. Las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de los buques de guerra, de los afectos esencialmente a la navegación marítima internacional y de los destinados exclusivamente al salvamento, asistencia marítima y a la pesca costera o de altura.

(...)

La aplicación de las exenciones de este número 1 se ajustará a las siguientes reglas:

(...)

3ª. El adquirente de los bienes o destinatario de los servicios sea la propia compañía que realice las actividades mencionadas y utilice los buques en el desarrollo de dichas actividades o, en su caso, la propia entidad pública que utilice los buques en sus fines de defensa.

(....)"

Conforme a su desarrollo reglamentario, comprobamos que la exención prevista en el artículo 12.1 de la Ley 20/1991 (en lo relativo a las operaciones de entrega, construcción, transformación, reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento) se configura como una exención subjetiva en cuanto únicamente sería aplicable cuando el destinatario fuera la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación; es decir, si el servicio se efectúa en la fase final de la cadena de comercialización del servicio.

Por otra parte, el desarrollo reglamentario del artículo 12.1 (en lo relativo a las operaciones de entrega, arrendamiento, reparación y conservación de los objetos, incluso los equipos de pesca, incorporados a los buques) se encuentra recogido en el artículo 15.2 del Real Decreto 2538/1994 que dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"2. Las entregas, arrendamientos, reparación y conservación de los objetos, incluso los equipos de pesca, incorporados a los buques enumerados en el párrafo primero del número 1 anterior, con las excepciones previstas en el párrafo segundo del mismo número, cuando dichos objetos se utilicen en la explotación de los buques y estén situados a bordo de los mismos o se incorporen a ellos para los mismos fines después de su inscripción en el Registro de Matrícula de Buques.

Se comprenderán entre los objetos cuya incorporación a los buques puede beneficiarse de la exención, todos los bienes, elementos o partes de los mismos, incluso los que formen parte indisoluble de ellos o se inmovilicen en ellos, que se utilicen normalmente o sean necesarios para su explotación.

Se considerarán bienes incorporados o utilizados en la explotación de los buques, entre otros, los siguientes: los aparejos e instrumentos de a bordo, los que constituyan su utillaje, los destinados a su amueblamiento o decoración, y los instrumentos, equipos, materiales y redes empleados en la pesca, tales como los cebos, anzuelos, sedales, cajas para embalaje del pescado y análogos. En todo caso, estos objetos habrán de quedar efectivamente incorporados o situados a bordo de los buques y formar parte del inventario de sus pertenencias.

La exención sólo procederá cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1ª. Que el adquirente de los bienes o destinatario de los servicios a que se refiere este número 2 sea la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación o,en su caso, la propia entidad pública que utilice los buques en sus fines de defensa.

(...)"

Igualmente se constata que, conforme a su desarrollo reglamentario, la exención prevista en el artículo 12.1 de la Ley 20/1991 (en el ámbito de las operaciones de entrega, arrendamiento, reparación y conservación de los objetos, incluso los equipos de pesca, incorporados a los buques) se configura como una exención subjetiva en cuanto únicamente sería aplicable cuando el destinatario fuera la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación; es decir, si el servicio se efectúa en la fase final de la cadena de comercialización del servicio.

El artículo 12.3 de la Ley 20/1991 dispone:

"Están exentas las siguientes operaciones:

(...)

3. Las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de las aeronaves utilizadas exclusivamente por entidades públicas en el cumplimiento de sus funciones públicas y las utilizadas exclusivamente por las compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional, así como las entregas, reparaciones, mantenimiento y arrendamiento de los bienes incorporados en las citadas aeronaves después de su inscripción en el Registro de Aeronaves o que se utilicen para su explotación situados a bordo de las mismas."

El desarrollo reglamentario del citado artículo 12.3 de la Ley 20/1991 (en lo relativo a las operaciones de entrega, construcción, transformación, reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento) se encuentra recogido en el artículo 15.4 del Real Decreto 2538/1994 que dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"*4. La entrega, construcción, transformación, reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de las aeronaves utilizadas por entidades públicas en el cumplimiento de sus funciones públicas y las utilizadas exclusivamente por las Compañías que se dediquen esencialmente a la navegación aérea internacional.*

La exención no alcanzará a las aeronaves deportivas o de recreo.

A los efectos de las exenciones de este número 4, se aplicarán las siguientes reglas:

(...)

5ª. El destinatario de las operaciones a que se refiere este número 4 habrá de ser la propia Compañía afecta esencialmente a la navegación aérea internacional o, en caso, la propia entidad pública que utilice las aeronaves en las funciones públicas.

(...)"

Se advierte que, conforme a su desarrollo reglamentario, la exención prevista en el artículo 12.3 de la Ley 20/1991 también se configura como una exención subjetiva.

El desarrollo reglamentario del citado artículo 12.3 de la Ley 20/1991 (en lo relativo a las operaciones de entrega, reparación, mantenimiento y arrendamiento de los bienes incorporados en las aeronaves) se encuentra recogido en el artículo 15.5 del Real Decreto 2538/1994 que dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"*5. Las entregas, reparaciones, mantenimiento, y arrendamiento de los bienes incorporados a las aeronaves a que se refiere el número 4 anterior, siempre que dichos objetos se utilicen en la explotación de tales aeronaves y estén situados a bordo de las mismas o se incorporen a ellas, para los mismos fines, después de su inscripción en el Registro de aeronaves correspondiente.*

(...)
Las exenciones previstas en este número sólo procederán cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1ª. Que el adquirente o destinatario de los servicios sea la propia Compañía a que pertenezca la aeronave o a la que corresponda su explotación o, en su caso, la entidad pública que la utilice en las funciones públicas.

(...)"

Nos encontramos, por tanto, ante una exención subjetiva.

Acudamos de nuevo al desarrollo reglamentario del artículo 12.5 de la Ley 20/1991 recogido en el artículo 15.7 del Real Decreto 2538/1994, que en su último párrafo dispone:

"(...) Para justificar la afectación de los buques o la condición de las aeronaves respecto de los cuales se presten los servicios a que se refiere este número 7 se aplicarán las normas contenidas, respectivamente, en los precedentes número 1, párrafo tercero, regla 2ª, y número 4, párrafo segundo, regla 2ª."

Ninguna de las normas "*contenidas, respectivamente, en los precedentes número 1, párrafo tercero, regla 2ª, y número 4, párrafo segundo, regla 2ª"* se refiere al requisito de que el destinatario fuera la persona o entidad propietaria del buque o a la que corresponda su explotación, como vemos a continuación:

- Número 1, párrafo tercero, regla 2ª:

"La aplicación de las exenciones de este número 1 se ajustará a las siguientes reglas:

(…)

2ª. Se considerará que un buque está afecto a la navegación marítima internacional, cuando sus recorridos en singladuras de dicha navegación representen más del 50 por 100 del total recorrido efectuado durante los períodos de tiempo que se indican a continuación:

a) El año natural anterior a la fecha en que se efectúen las correspondientes operaciones de reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento, salvo lo dispuesto en la letra siguiente.

b) En los supuestos de entrega, construcción, transformación o importación del buque o en los de desafectación de los fines de salvamento, asistencia marítima y pesca costera, el año natural en que se efectúen dichas operaciones, a menos que tuviesen lugar después del primer semestre de dicho año, en cuyo caso el período a considerar comprenderá ese año natural y el siguiente.

Este criterio se aplicará también en relación con las operaciones mencionadas en la letra anterior cuando se realicen después de las citadas en la presente letra."

A efectos de lo dispuesto en esta letra, se considerará que la construcción de un buque ha finalizado en el momento de su matriculación definitiva en el Registro Marítimo correspondiente.

Si transcurridos los períodos a que se refiere esta letra b), el buque no cumpliese los requisitos que determinan la afectación a la navegación marítima internacional, se regularizará su situación tributaria en relación con las operaciones de este apartado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9º, número 2, de este Reglamento."

- Número 4, párrafo segundo, regla 2ª:

"*A los efectos de las exenciones de este número 4, se aplicarán las siguientes reglas:*
(...)
2ª. Se considerará que una compañía está dedicada esencialmente a la navegación aérea internacional cuando corresponda a dicha navegación más del 50 por 100 de la distancia total recorrida en los vuelos efectuados por todas las aeronaves utilizadas por dicha compañía durante los períodos de tiempo que se indican a continuación:

a) El año natural anterior a la realización de las operaciones de reparación, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento, salvo lo dispuesto en la letra siguiente.

b) En los supuestos de entrega, construcción, transformación o importación de las aeronaves, el año natural en que se efectúen dichas operaciones, a menos que tuviesen lugar después del primer semestre de dicho año, en cuyo caso el período a considerar comprenderá ese año natural y el siguiente.

Este criterio se aplicará también en relación con las operaciones mencionadas en la letra anterior cuando se realicen después de las citadas en la presente letra.

Si al transcurrir los períodos a que se refiere esta letra b) la compañía no cumpliese los requisitos que determinan su dedicación a la navegación aérea internacional, se regularizará su situación tributaria en relación con las operaciones de este apartado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9º, número 2, de este Reglamento."

Conclusión de todo lo expuesto, es que que la exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 se configura como una exención objetiva; esto es, en función de la naturaleza del servicio y no del destinatario del servicio.

La doctrina administrativa también así lo ha reconocido en diversas consultas, que aunque del año 1993 son perfectamente válidas teniendo en cuenta que la normativa legal y reglamentaria del supuesto de exención objeto de consulta no ha sido modificada desde su aprobación; de este modo en consulta de 30 de diciembre de 1993 se señaló (el subrayado es nuestro):

> "*El instante consulta sobre el tratamiento fiscal aplicable a las subcontratas que realiza, siendo de aplicación los servicios sobre buques afectos a la navegación marítima internacional. Al tratarse de subcontratas, hemos de partir del hecho que las facturas van a nombre del instante, aunque los servicios y entregas de bienes se efectúen directamente a buques afectos a la navegación marítima internacional, por parte del subcontratista. De forma sintética podemos hablar de la existencia de un contrato ente el el explotador del buque afecto a la navegación marítima internacional y el instante, así como una subcontrata entre estos últimos y una tercera empresa que denominaremos subcontratista, que tiene por objeto la prestación de servicios o directamente al buque. El objeto del contrato y del subcontrato es la satisfacción directa de las necesidades demandadas por el buque afecto a la navegación marítima internacional. Su realización efectiva da como resultado una facturación del subcontratista a nombre del instante, y de ésta al buque a nombre del mismo. Dado que la exención pone el acento en el buque y no en quien lo realiza o lo recibe, ésta será de naturaleza objetiva. Por tanto, la factura expedida por la empresa instante, al buque, como la subcontratista al instante por los servicios prestados al buque, están exentas del I.G.I.C. No obstante, para que la exención despliegue su eficacia, deberán observarse los requisitos formales del apartado 5º del número 1 del artículo 15 del Real Decreto citado*."

Igualmente, en consulta de 22 de junio de 1993 se expresó (el subrayado es nuestro):

> "*Los servicios prestados directamente a los consignatarios de buques afectos esencialmente a la navegación marítima internacional están exentos del I.G.I.C. por tener la consideración de operaciones asimiladas a la exportación. Es preciso tener en cuenta que tal exención se configura como objetiva dado que, a diferencia de la exención contemplada en el articulo 12, número 1, de la Ley 20/1991 y 15, número 1, del Real Decreto 1.473/1992* (hoy, Real Decreto 2.538/1994)*, no se exige que el destinatario de las entregas o servicios sea el titular del buque afecto a la navegación marítima internacional sino que la prestación de servicio se realice para atender las necesidades directas del buque*."

CUARTO.- El territorio de Canarias queda fuera del ámbito de aplicación del sistema común del IVA (artículo 4.1 del Reglamento (CEE) n.º 1911/91 del Consejo de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho comunitario en las islas Canarias.

Ello implica que la regulación del IGIC no está obligada a acomodarse a los principios rectores de los impuesto sobre el volumen de ventas contenidos en la normativa comunitaria, ni las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea son directamente invocables, como ya ha tenido oportunidad de expresar el citado Tribunal en el Auto de 16 de abril de 2008 recaído en el Asunto C-186/07.

Lo expresado en el párrafo anterior no nos debes llevar a la conclusión de la imposibilidad en el IGIC de atender a la normativa comunitaria y, en especial, a la jurisprudencia comunitaria, puesto que podría ser un elemento válido para entender la finalidad de la norma cuando existe similitud entre la regulación del IGIC y del IVA.

En el ámbito de la exención que nos ocupa existe identidad entre la regulación del IGIC y del IVA (artículo 22.Siete de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido).

En la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 4 de mayo de 2017 (sentencia C-33/16) se analiza la exención de las prestaciones de servicios efectuadas para las necesidades directas de los buques afectados a la navegación en alta mar y de su cargamento (prestaciones de servicios de carga y descarga efectuadas por un subcontratista por cuenta de un intermediario).

La citada sentencia declara:

"1) El artículo 148, letra d), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que los servicios de carga y descarga de un buque son servicios efectuados para las necesidades directas del cargamento de los buques marítimos contemplados en el artículo 148, letra a), de esta Directiva.

2) El artículo 148, letra d), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que, por una parte, no sólo pueden estar exentas las prestaciones de servicios de carga y descarga de los buques marítimos contemplados en el artículo 148, letra a), de esta Directiva efectuadas en la fase final de comercialización de tales servicios, sino igualmente las prestaciones realizadas en una fase anterior, como la prestación efectuada por un subcontratista a un operador económico que la refactura posteriormente a una empresa transitaria o a una empresa de transporte, y de que, por otra parte, también pueden estar exentas las prestaciones de servicios de carga y descarga efectuadas al tenedor del cargamento, es decir, el exportador o el importador del mismo."

QUINTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que:

- La exención prevista en el artículo 12.5 de la Ley 20/1991 se configura como una exención objetiva, esto es, en función de la naturaleza del servicio y no del destinatario del servicio, por lo que se aplicaría con independencia de la fase de comercialización del servicio,

siempre y cuando se trate de un servicio que por su naturaleza esté vinculado a las necesidades directas de los buques de guerra, de los afectos a la navegación marítima internacional y de los buques destinados exclusivamente al salvamento, asistencia marítima o pesca costera y de altura, o de su cargamento.

- El servicio de cesión de estibadores se entiende vinculado a las necesidades de cargamento de un buque, por lo que se encuentra exento del IGIC, por aplicación del artículo 12.5 de la Ley 20/1991, el servicio de cesión de estibadores que realiza la entidad mercantil consultante en favor de otra entidad que utiliza el servicio adquirido en la carga o descarga de un buque afecto a la navegación marítima internacional.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 22 de diciembre de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González