



Universidad
de La Laguna
Facultad de Derecho



Grado en: Relaciones Laborales
Facultad de Derecho
Universidad de La Laguna
Curso 2015/2016.
Convocatoria: Septiembre.

El Registro Especial de Buques en las
Islas Canarias. Aspectos fiscales y sociales
de sus tripulaciones.
The Special Register of Ships in the
Canary Islands. Fiscal and social aspects
of their crews.

Realizado por el alumno D. Juan Vicente Martín Pestano.

Tutorizado por el Profesor D. Alberto Génova Galván.

Departamento: Derecho Público y Privado Especial y Derecho de la Empresa.

Área de conocimiento: Derecho y Tributario.

ÍNDICE

Introducción.....	3
I. Naturaleza jurídica del Registro Especial de Buques en Canarias.....	6
II. Inscripción en el Registro Especial de Buques en Canarias.....	11
III. Incentivos fiscales a la inscripción en el Registro Especial de Buques de Canarias.....	20
A) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.....	20
B) Impuesto sobre Sociedades.....	21
C) Impuesto especial sobre determinados medios de transporte.....	23
IV. Régimen fiscal de los tripulantes de los buques inscritos en el Registro Especial.....	23
A) Régimen laboral de la tripulación de los buques inscritos en el Rebeca.....	23
B) Impuesto sobre la Renta de las Personas Física.....	24
V. Régimen de las cotizaciones a la Seguridad Social de las tripulaciones de los buques inscritos en el registro especial	25
VI. Conclusión	29
VII. Bibliografía	30

The Special Register of Ships in the Canary Islands. Fiscal and social aspects of their crews.

INTRODUCTION:

This project will focus on the study of the Special Register of Ships in the Canary Islands, Taxation, also known as REBECA.

It is an instrument that should be integrated into the framework of public intervention measures to encourage the construction of ships, that can classify aid to the sector into three groups: direct aid to shipping companies (navigation incentives, aids to maritime transport, tax credits through special ship registers, etc.); direct payments to shipyards (premiums to shipbuilding); and direct aid to the benefit of both (ship financing instruments or investment incentives on ships). Of such aid, this paper refers to the study of certain tax aspects of that Special Register of Ships in the Canaries.

The Special Register is a second register of ships and shipping companies created by the Fifteenth Additional Provision of Law 27/1992 of November 24th about State Ports and Merchant Marine, with the aim of allowing the national fleet to be competitive against other countries. Subsequently, Law 19/1994, of July 6th, about the modification of the Economic and Fiscal Regime of the Canary Islands, adapted the Registry to global approaches contained in the aforementioned Law 27/1992, being regulated in Title VII Registry.

Out of the many issues raised by the Special Register of Ships in the Canaries, we will focus on the fiscal regime provided therein for crews inscribed in the registered ships, as well as specialties in terms of contributions to Social Security. Nevertheless, we will make a brief description of the administrative system registry.

As grounds, the work is divided into the following sections:

- I. Legal nature of the Special Register of Ships in the Canary Islands
- II Registration in the Special Register of Ships in the Canary Islands
- III.-Tax incentives to registration in the Special Register of Ships in the Canary Islands.
- IV Tax incentives for the crews of vessels registered in the REBECA.
- V. Regime of Social Security contributions.

Nationality of ships is one of the issues that raises the most questions in public international law. The purpose of this project is to record how each state has to regulate the conditions for granting nationality to ships, enjoying, in theory, of a wide discretion to determine the requirements or conditions that must be met for the ship to be entitled to fly their flag and be registered in the national register. Like Professor Dominguez Cabrera said, "that discretion is hardly affected by the requirement that there must be a genuine link between the vessel and the State whose flag it flies, as mandated by the United Nations Convention on the Law of the Sea 1982" (in "*Problemas relacionados con la nacionalidad del buque*", in *Revista de Derecho*, vol. XVIII, 2005/1, pp.119-144)

In the EU Community guidelines on state aid to maritime transport of 1997, it was stated that "in 1970, 32% of world tonnage was sailing under EU flags. In 1995, this fee was reduced by half", registering, in turn, "a steady decline in the number of workers employed on board in the Community"; and since then, these percentages continue to decline. To avoid reflagging, member states have adopted various measures, such as greater flexibility of the conditions applicable to the first national registers of vessels, creating a second register or international records, the use of state aid or combination of these measures. In addition, the reflagging is usually followed by the relocation of ancillary activities, such as fleet management, in non-EU countries, with a further loss of jobs, both on board and on land, and the consequent loss of maritime knowledge.

El Registro Especial de Buques en las Islas Canarias. Aspectos fiscales y sociales de sus tripulaciones.

INTRODUCCIÓN:

Este trabajo se va a centrar en el estudio del Registro Especial de Buques en Canarias, Régimen fiscal, también conocido como REBECA.

Se trata de un instrumento que debe ser integrado en el marco de las medidas de intervención pública al fomento de la construcción de buques, pudiendo clasificarse las ayudas al sector en tres grupos: las ayudas directas a las empresas navieras (Primas de navegación, ayudas al transporte marítimo, bonificaciones fiscales a través de registros especiales de buques, etcétera); las ayudas directas a los astilleros (primas a la construcción naval); y las ayudas directas en beneficio de ambos (instrumentos de financiación de buques o incentivos a la inversión en buques). De tales ayudas, el presente trabajo se refiere a estudiar ciertos aspectos fiscales del citado Registro Especial de Buques en Canarias.

El Registro Especial es un segundo Registro de Buques y Empresas Navieras creado por la Disposición Adicional Decimoquinta de la ley 27/1992 de 24 de noviembre de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, con el ánimo de permitir hacer competitiva la flota nacional frente a la de otros países. Posteriormente, la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen Económico y Fiscal de Canarias, adaptó el Registro a los planteamientos globales contenidos en la citada Ley 27/1992, quedando regulado el Registro en su Título VII¹.

¹La nacionalidad de los buques es uno de los asuntos que más cuestiones suscitan en el Derecho internacional público. Baste a los efectos de este trabajo con dejar constancia de cómo corresponde a cada Estado regular las condiciones de atribución de su nacionalidad a los buques, gozando en principio de una amplia discrecionalidad para determinar los requisitos o las condiciones que se han de cumplir para que el buque sea autorizado a enarbolar su pabellón y sea inscrito en el registro nacional. Como explica la profesora Domínguez Cabrera, “*ese margen de discrecionalidad apenas resulta afectado por la exigencia de que exista una relación auténtica entre el buque y el Estado cuyo pabellón enarbola, según ordena la Convención de Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar de 1982*” (en “*Problemas relacionados con la nacionalidad del buque*”, en *Revista de Derecho*, vol. XVIII, 2005/1, pp.119-144)

En las Directrices comunitarias sobre Ayudas de Estado al transporte marítimo de 1997 se señalaba que “*en 1970, un 32% del tonelaje mundial navegaba bajo pabellones comunitarios. En 1995, esta cuota se redujo a la mitad*”, registrándose, a su vez, “*una disminución constante del número de trabajadores comunitarios empleados a bordo*”; y desde entonces, esos porcentajes siguen disminuyendo. Para evitar los cambios de pabellón, los Estados miembros han adoptado medidas diversas, como la mayor flexibilidad de las condiciones aplicables a los primeros Registros nacionales de buques, la creación de un segundo Registro o de Registros internacionales, la utilización de Ayudas de Estado o la combinación de esas medidas. Además, el cambio de pabellón suele ir acompañado de la relocalización de las actividades anexas, como las de administración de la flota, en países extracomunitarios, con una mayor pérdida de empleos, tanto a bordo de los buques como en tierra, y la consiguiente pérdida de conocimientos marítimos.

De los variados aspectos que plantea el Registro Especial de Buques en Canarias, centramos nuestra atención en el régimen fiscal previsto en el mismo para las tripulaciones de los buques inscritos en el Registro, así como en las especialidades en cuanto a las cotizaciones a la Seguridad Social. Ello no obstante, haremos una breve descripción del régimen administrativo del Registro.

Conforme lo expuesto, el trabajo se estructura en los apartados siguientes:

- I.- Naturaleza jurídica del Registro Especial de Buques en Canarias
- II.- Inscripción en el Registro Especial de Buques en Canarias
- III.- Incentivos fiscales a la inscripción en el Registro Especial de Buques de Canarias.
- IV.- Incentivos fiscales a las tripulaciones de los buques inscritos en el Rebeca
- V.- Régimen de las cotizaciones a la Seguridad Social.

I. NATURALEZA JURÍDICA DEL REGISTRO ESPECIAL DE BUQUES EN CANARIAS

El Registro Especial de Buques en Canarias (REBECA) puede ser incluido, a efectos de su análisis, en el denominado sistema de banderas de conveniencia o registros de abiertos, en el que, tradicionalmente, los armadores han tenido una vía para evitar las estrictas legislaciones nacionales que tanto en los países europeos como en los Estados Unidos rigen en materia laboral, con una atención especial al reconocimiento y la defensa de los derechos de los tripulantes de los buques. Fácilmente se comprende que conseguir reducir los costes laborales tendrá un impacto directo en la cuenta de resultados de la empresa naviera; asimismo, también ha de concluirse que esa reducción de costes lo es a costa de reducir los niveles de seguridad en los buques así como de la observancia de las medidas de preservación medioambiental². Con lo anterior no queremos decir que el REBECA sea una bandera de conveniencia, sino que encaja en el recurso por el que han optado algunas naciones para evitar la huida de sus barcos hacia banderas de conveniencia, creando a tal fin los registros secundarios o especiales de buques³.

Las banderas de conveniencia llevan consigo el hedor de su origen, que algunos sitúan en la práctica de los barcos negreros que a mediados del siglo XIX hacían la carrera del Atlántico al izar otro pabellón en lugar del propio para así evitar las presiones de las naciones europeas que habían empezado a repudiar la esclavitud, por lo que a esos negreros les interesaba mantener ocultas a sus autoridades nacionales sus repugnantes prácticas comerciales. A partir de esa práctica de enarbolar un pabellón distinto al de la nacionalidad del buque, ya en el siglo XX, al considerar los armadores americanos abusivos los impuestos que pesaban sobre su negocio y agobiados por los costes crecientes de la mano de obra, decidieron pasar a

² A ello hay que añadir, y no es cuestión menos importante, que el abandono del rigor en materia de seguridad frente a accidentes ha llevado en los últimos tiempos a que buques con bandera de conveniencia se conviertan en instrumento deseado por terroristas y traficantes de armas, drogas y seres humanos para sustraer sus barcos del imperio de la Ley.

³ Señala Fernando del Pozo que son disímiles los conceptos de “bandera de conveniencia” y “registros abiertos”, pues “*la bandera representa a la nación, y el “registro abierto” es la organización – estatal o no - que lleva a cabo los trámites*) en la práctica denotan lo mismo, pues los registros están normalmente amparados por una nación. No son sin embargo términos totalmente intercambiables, ya que hay matices ideológicos: los armadores prefieren “registro abierto”, subrayando así la libertad para registrar en uno de ellos barcos de cualquier parte del mundo, mientras que los sindicatos prefieren (y han conseguido hacer más popular) “bandera de conveniencia”, cuyas connotaciones peyorativas subrayan el daño producido al muy regulado – y controlado por los sindicatos - mercado del trabajo en Europa y los Estados Unidos”. La Federación de sindicatos *International Transport Workers Federation* (ITF), a la que pertenece UGT, anualmente decide cuáles de los registros abiertos merecen, por sus prácticas contrarias a los derechos de los trabajadores, figurar en la *lista negra* de las banderas de conveniencia⁶, que cada año se alarga, u ocasionalmente acorta, incluyendo de vez en cuando algunos segundos registros europeos (q.v.). La lista no tiene meramente unos fines estadísticos: la ITF solicita a los sindicatos locales actuaciones para boicotear la operación de buques de esas banderas, actuaciones que en algunos casos han tenido la suficiente fuerza como para hacer rectificar a los armadores sus políticas de personal para hacerlas cumplir con las reglas del *ITF Collective Agreement*. No ha tenido sin embargo una influencia significativa – tal vez porque se contentan con alcanzar los objetivos laborales - en revertir el proceso de abanderamiento de conveniencia. Fernando del Pozo, “*Las banderas de conveniencia y la seguridad marítima*”, en *Boletín del Instituto Español de Estudios Estratégicos*, 52/2015, pp. 3.

Mayor rigor que la lista sindical ofrece el *Memorandum of Understanding*, acordado en París en 1978 por 25 naciones europeas, además de Rusia y Canadá, para realizar en puerto inspecciones de calidad mutuamente reconocidas que pudieran dar una evaluación más objetiva que la meramente basada en quejas sindicales. Esas inspecciones pusieron de manifiesto que las políticas de personal no son evidentemente el único, ni siquiera el principal baremo para evaluar una bandera, e incluyeron en las inspecciones estándares de seguridad frente a accidentes y de polución. Las inspecciones, que se llevan a cabo en puertos de las naciones participantes, son en principio aleatorias, pero el sistema está concebido de manera que la frecuencia de las inspecciones aumenta según el número y calidad de las deficiencias encontradas en inspecciones anteriores.

matricular sus barcos en Panamá, y posteriormente en Liberia –países que, en aquella época, no pasaban de ser, de hecho, protectorados norteamericanos.

Tras esas primeras experiencias, y con la misma finalidad de evitar costes fiscales y laborales, en los años 80, ante una inesperada y muy considerable subida de impuestos en Grecia a los armadores, que por entonces era la primera flota mercante del mundo, escaparon buscando amparo en pabellones de Chipre, Malta, Liberia y otros países.

En el seno de la Unión Europea, después de una etapa en la que las autoridades comunitarias mostraron cierto desprecio por la construcción naval y el negocio marítimo, se trata en las últimas décadas de recuperar la industria naval europea y de potenciar la localización de las flotas en los países comunitarios; para ello se han adoptado medidas de diversa naturaleza, de entre las que destacan la introducción en muchos países del denominado *tonnagetax* como un régimen fiscal especial para las industrias navieras, evitando que estas tuvieran como excusa las cargas fiscales para deslocalizar sus flotas; sin embargo, los costes laborales sí han seguido presionados al alza, como consecuencia de la legislación social europea, que protege con mucha intensidad los derechos de los trabajadores de la mar, sus salarios y las relaciones entre los períodos de embarque y de descanso en tierra. Según algunos estudios, esa legislación social lleva a que, a pesar de que la industria naviera no es especialmente intensiva en personal, sus costes de personal representan más del 30 por ciento de sus costes generales de explotación. Estos datos llevan a que al planificar la explotación de una línea, el armador se vea tentado a examinar las posibilidades que le ofrecen abanderar sus buques bajo uno u otro pabellón, pues esa decisión impactará directamente en su cuenta de resultados.

Tras el relativo éxito del *tonnagetax* –a través del cual, los armadores quedan sujetos al Impuesto sobre sociedades no por referencia a sus resultados contables, sino mediante un sistema objetivo en el que la cuota se determina en una cantidad fija según el tonelaje- a partir de 1984 algunos países de la Unión Europea complementaron ese mecanismo creando en sus países registros secundarios de buques, en ocasiones radicados en archipiélagos, y en los que en ocasiones es difícil precisar si no se traspasa la frontera para caer en un régimen del clásico “bandera de conveniencia”. Es difícil encontrar el punto de equilibrio para no caer en la ausencia de controles de las banderas de conveniencia, o de controles de escasa credibilidad – lo que llevaría a la inclusión del registro secundario en las “listas negras”- o que, un exceso de rigor, haga no atractivo al registro.

Los segundos registros de buques han alcanzado el objetivo de retener las flotas en el Reino Unido, Estados Unidos e Italia, en los que se ha reducido el porcentaje de sus buques matriculados bajo pabellones de conveniencia; sin embargo, en Alemania, Dinamarca, Francia, Países Bajos y Noruega, ese porcentaje ha subido, mientras que en España se ha mantenido un porcentaje casi igual.

Como hemos señalado, nuestro análisis se centrará en un caso concreto de registro secundario: el Registro Especial de Buques de Canarias; y, dentro de él, en el estudio de las cuestiones relativas a las tripulaciones de los buques inscritos en el mismo.

Fue la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, la que, en su Disposición Adicional 15ª, creó el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias:

*“Disposición adicional decimoquinta. Registro especial de buques y empresas navieras
Uno. Objeto, régimen jurídico y normas de funcionamiento.*

1. Se crea un Registro especial de buques y empresas navieras, en el que se podrán inscribir los buques y las Empresas navieras siempre que reúnan los requisitos previstos en esta disposición adicional.

2. El Registro especial de buques y empresas navieras estará situado en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias.

3. El Registro especial de buques y empresas navieras es un Registro público de carácter administrativo, que se registrará por lo establecido en esta disposición adicional y en sus normas de desarrollo.

Dos. Gestión y administración del Registro.

1. La gestión y administración del Registro especial de buques y empresas navieras se realizará a través de dos oficinas de gestión, adscritas al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, una, con sede en Las Palmas de Gran Canaria, y otra, con sede en Santa Cruz de Tenerife, incardinadas en las Capitanías Marítimas de las provincias citadas.

2. En todo caso, el Ministerio de Obras Públicas y Transportes tendrá las competencias para conceder la inscripción y la baja en el Registro especial, para determinar las características de la dotación de los buques, las inspecciones de los mismos y aquellos otros trámites administrativos que habilitan la normal operatividad de los buques.

Tres. Matrícula, abanderamiento y patente de navegación de los buques.

1. La inscripción en el Registro especial de buques que realicen exclusivamente navegación exterior o extranacional, supondrá la baja simultánea del Registro a que se refiere el artículo 75 de la presente Ley.

El régimen jurídico aplicable será el del Registro ordinario para la navegación de cabotaje y el del Registro especial se aplicará para la navegación exterior o extranacional.

2. La patente de navegación de los buques inscritos en el Registro especial será otorgada por el Ministro de Obras Públicas y Transportes y expedida por el Director general de la Marina Mercante.

3. Dicha patente habilitará a los buques para navegar bajo pabellón español y legitimará a los Capitanes para el ejercicio de sus funciones a bordo de dichos buques.

4. A las Empresas navieras titulares de buques de pabellón extranjero no se les exigirá la presentación del certificado de baja en el Registro de bandera de procedencia para el abanderamiento provisional en España.

Cuatro. Requisitos de inscripción de las Empresas navieras y de los buques.

1. Podrán solicitar su inscripción en el Registro especial las Empresas navieras siempre que tengan en Canarias el Centro efectivo de control de la explotación de los buques o que, teniéndolo en el resto de España o en el extranjero, cuenten con un establecimiento o representación permanente en Canarias, a través del cual vayan a ejercer los derechos y a cumplir las obligaciones atribuidas por la legislación vigente y las que deriven de esta disposición adicional y de sus normas de desarrollo.

2. Las Empresas a que se refiere el número anterior podrán solicitar la inscripción en el Registro especial de aquellos buques que cumplan los siguientes requisitos:

a) Tipo de buques: Todo buque civil utilizado para la navegación con un propósito mercantil, excluidos los dedicados a la pesca, ya estén los buques construidos o en construcción.

b) Tamaño mínimo: 100 GT.

c) Título de posesión: Las Empresas navieras habrán de ser propietarias de los buques cuya inscripción solicitan o tener la posesión de aquellos bajo contrato de arrendamiento a casco desnudo u otro título que lleve aparejado el control de la gestión náutica y comercial del buque.

d) Condiciones de los buques: Los buques procedentes de otros Registros que se pretendan inscribir en el Registro especial deberán justificar el cumplimiento de las normas de seguridad establecidas por la legislación española y por los convenios internacionales suscritos por España, por lo que podrán ser objeto de una inspección con carácter previo a su inscripción en el Registro especial, en las condiciones que determine el Ministerio de Obras Públicas y Transportes.

3. Con carácter previo a la matriculación de un buque en el Registro especial, el titular del mismo deberá aportar el justificante que acredite el pago de los tributos de aduanas, en el caso de buques importados sujetos a esta formalidad.

Cinco. Requisitos de las navegaciones.

1. Se podrán inscribir en el Registro especial los buques de las Empresas navieras que cumplan los requisitos del apartado anterior cuando se destinen a navegación exterior o extranacional.

2. A la vista del proceso de liberalización de la navegación de cabotaje determinado en el marco comunitario europeo, el Gobierno podrá permitir, mediante Real Decreto, la inscripción en el Registro especial de los buques que se destinen a navegación de cabotaje, con la modulación del régimen aplicable que, en su caso, se determine.

Seis. De las dotaciones de los buques.

La dotación de los buques inscritos en el Registro especial deberá reunir las siguientes características:

a) Nacionalidad: El Capitán y el primer Oficial de los buques deberán tener, en todo caso, la nacionalidad española.

El resto de la dotación deberá ser de nacionalidad española o de algún otro Estado miembro de la Comunidad Europea, al menos, en un 50 por 100.

No obstante lo anterior, cuando no haya disponibilidad de tripulantes de nacionalidad española o de algún otro Estado miembro de la Comunidad Europea, cuando medien razones de viabilidad económica del servicio de transporte, o por cualquier otra causa que pudiera tener una incidencia fundamental en la existencia del servicio, el Ministerio de Obras Públicas y Transportes podrá autorizar a las Empresas solicitantes el empleo de tripulantes no nacionales de los Estados miembros de la Comunidad Europea en proporción superior a la expresada anteriormente, siempre que quede garantizada la seguridad del buque y la navegación.

b) Composición mínima: A instancia de la Empresa naviera, que en todo caso deberá acompañar la solicitud de inscripción del buque en el Registro, el Ministerio de Obras Públicas y Transportes fijará, antes de que se formalice la matrícula del buque en el mencionado Registro, la tripulación mínima del mismo, en función del tipo del buque, de su grado de automatización y del tráfico a que esté destinado, ajustándose al mínimo compatible con la seguridad del buque y de la navegación y a los compromisos internacionales asumidos por España.

A estos efectos se determinarán las homologaciones profesionales precisas para cubrir los puestos que requieran una especial cualificación técnica y se tendrá en cuenta la posible polivalencia funcional de las tripulaciones derivadas de una adecuada cualificación de las mismas.

Siete. Normativa laboral de Seguridad Social aplicable a los trabajadores no nacionales.

Las condiciones laborales y de Seguridad Social de los trabajadores no nacionales españoles, empleados a bordo de los buques matriculados en el Registro especial, se regularán por la legislación a la que libremente se sometan las partes, siempre que la misma respete la normativa emanada de la Organización Internacional del Trabajo o, en defecto de sometimiento expreso, por lo dispuesto en la normativa laboral y de Seguridad Social española, todo ello sin perjuicio de la aplicación de la normativa comunitaria y de los convenios internacionales suscritos por España”.

El contenido de esta Disposición adicional exigía de desarrollos normativos con rango de Ley a fin de regular los incentivos que se establecían en la misma, tanto en el ámbito fiscal como de la Seguridad Social. Una vez aprobados, en marzo de 1996 fue posible la inscripción en el REBECA de buques destinados a la navegación extranacional, exterior y de cabotaje peninsular (transportando petróleo, sus derivados y agua potable) con o entre puertos

insulares, Ceuta y Melilla. El Real Decreto 2221/98, de 16 de octubre, por el que se autoriza la inscripción en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de empresas y buques destinados a la navegación marítima de cabotaje, estableció en su artículo 1 que *“podrán inscribirse en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras, creado por la disposición adicional decimoquinta de la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, las empresas y buques que cumpliendo los requisitos exigidos en el apartado cuatro de dicha disposición, realicen navegación de cabotaje”*.

II.-INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ESPECIAL DE BUQUES DE CANARIAS.

Respecto de la inscripción de buques en el Registro Especial de Canarias, lo primero que ha de destacarse es una obviedad: que su sede se halla en Canarias; dato obvio pero relevante a los efectos de su no consideración como registro off-shore, pues esta denominación se reserva para los registros de buques con base territorial en una dependencia o posesión colonial ultramarina de una metrópoli. En el caso del REBECA estamos ante un Registro que, situado en un territorio insular alejado del territorio continental, es un territorio integrado plenamente en el ámbito de soberanía territorial del Reino de España y que no admite ser calificado, conforme las reglas del Derecho internacional, como territorio colonial. El REBECA es un segundo registro de carácter público y administrativo, especial, heterónimo, adicional al Registro Marítimo ordinario y, en atención al objeto registrable, selectivo⁴

El REBECA dispone de dos oficinas especiales de gestión y administración adscritas al Ministerio de Fomento o al que le correspondan tales funciones, situadas en Santa Cruz de Tenerife y en Las Palmas de Gran Canaria, incardinadas en las respectivas Capitanías Marítimas⁵. Al registro general de buques pueden acceder los mismos “cualquiera que sea su tonelaje, procedencia y actividad”⁶, sin embargo los buques, embarcaciones y artefactos navales que pueden inscribirse en el REBECA son solamente los que cumplan con los requisitos que establece la Disposición adicional 15ª de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante (LPEMM), pudiendo realizar la inscripción todas las empresas navieras que tengan su centro de acción o de control en Canarias, o que cuenten con su centro de gestión en el resto de España o el extranjero y que tenga una representación permanente en las Islas Canarias. A través de estas representaciones cumplirían con sus obligaciones tributarias y de otra naturaleza⁷.

Estas empresas navieras han de ser titulares del dominio en la gestión del buque, ya sea por virtud de un derecho de propiedad sobre el mismo, ya sea por virtud de un contrato de

⁴Domínguez Cabrera, Mª. del Pino: “*El Registro Especial de Buques de Canarias*”, en REDUR, nº. 2/2004, p. 110.

⁵ Las Capitanías Marítimas dependen orgánica y funcionalmente del Ministerio de Fomento, a través de la Dirección General de la Marina Mercante.

Las Capitanías ejercen la supervisión y dirección de los distritos marítimos que tengan adscritos y se estructuran en las siguientes áreas de gestión: Seguridad Marítima, prevención y lucha contra la contaminación del medio marino, inspección Marítima, tráfico Marítimo, despacho, registro, personal marítimo y asuntos generales.

⁶ Real Decreto 1.027/1989, de 28 de julio sobre Abanderamiento, Matriculación de buques y Registro Marítimo.

⁷ Ley 53/2002, 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social se suprimen los apartados 1 y 2 c) no es necesario que las empresas navieras tengan en Canarias el control de la explotación de los buques y sólo sería necesario tener como título de posesión del buque la condición de arrendatario financiero del buque cuya inscripción se solicita.

arrendamiento financiero del buque, por virtud de un contrato de arrendamiento a casco desnudo o por cualquier otro título que le atribuya el citado dominio en la gestión del buque⁸.

Pueden también inscribir en este Registro Especial aquellos organismos públicos, o incluso la propia Administración pública, que ostenten la titularidad o la posesión de buques civiles a que se refiere el apartado 4. b) de la Disposición adicional decimosexta del Real Decreto Legislativo 2/2011.⁹

Los buques o embarcaciones que se registren tendrían que tener un arqueo mínimo de 100 TRB¹⁰ y que su navegación tenga un fin mercantil. Tal es el caso de:

a) Buques civiles, en construcción o ya construidos, embarcaciones, plataformas o artefactos flotantes, con o sin desplazamiento, aptos para navegar con un propósito mercantil, excluyendo a los pesqueros.

Se destaca la acción “apto” reemplazando al término “utilizado” en la ley 53/ 2002, de 30 de diciembre que modifica la Disposición adicional decimoquinta. Visto esto, no pueden acceder al REBECA, las plataformas fijas¹¹ que se definen como la instalación emplazada en el mar, ancladas o atracadas en él.

b) Las embarcaciones, plataformas o artefactos flotantes que tengan un arqueo mínimo de 100 TRB.¹²Hasta el Convenio Internacional sobre Arqueo de Buques de 1969 (OMI, en vigor desde 1982) el arqueo se midió en toneladas Moorson que equivalen a 100 pies cúbicos o a 2.83 m³ y son entonces toneladas de volumen y no de peso. De ahí provienen las expresiones TRB toneladas de registro bruto, y TRN toneladas de registro neto pues esos enunciados del arqueo, se empleaban en el Registro Nacional de Buques que cada país posee.

c) Inicialmente la LPEMM permitía que los buques que se inscribiesen debieran dedicarse a la navegación exterior o extranacional exclusivamente, pero delega en el Gobierno la

⁸Ignacio Arroyo .*Curso de Derecho Marítimo*,p.421. 2ª edición. Editorial S.L. Civitas Ediciones .2005 “en el arrendamiento a casco desnudo, el arrendador desplaza íntegramente la gestión comercial y náutica del buque al arrendatario. En el fletamiento por tiempo, cede únicamente la gestión comercial, reteniendo la dirección náutica y en el fletamiento por viaje detenta la gestión comercial y náutica”

⁹Disposición adicional decimosexta del Real Decreto Legislativo 2/2011, apdo.4.aportando una certificación del órgano competente que acredite la titularidad o posesión del buque. BOE-A-2011-17887

¹⁰Medida de volumen interno de un buque considerando ciertos espacios cerrados del mismo. Dado que la medición del arqueo tiene como objeto fijar una medida de la capacidad comercial del buque.

¹¹LPEMM “Todo artefacto o instalación susceptible de realizar operaciones de exploración o de explotación o instalación susceptible de realizar operaciones de exploración o de explotación de recursos naturales marítimos p de destinarse a cualesquiera otras actividades, emplazado sobre el lecho de la mar, anclado o apoyado en él”

¹²Disposición adicional decimoquinta, Cuatro, apdo.2.b) de la LPEMM.

incorporación al Rebeca de los buques de cabotaje¹³, lo que se ha realizado a través de R.D.

d) Buques que proceden de otros Registros y que solicitan su inscripción en el REBECA, siempre y cuando justifiquen el pago de los tributos de aduanas (buques importados de procedencia extracomunitaria) y cumplan las normas de seguridad establecidas por la legislación española y por los convenios internacionales suscritos por España. El registro especial REBECA, prevé una inspección previa a los buques que proceden de otros registros y que quieren enarbolar pabellón español, previendo un régimen diferente según que el buque proceda del registro de un Estado perteneciente, o no, al Espacio Económico Europeo. Si el buque es construido en el extranjero con la intención de enarbolar pabellón español a través del Rebeca, también será sometido a inspección. Por todo esto, existe un Reglamento de Inspección y Certificación de Buques Civiles¹⁴

e) Los buques pertenecientes a pabellón extranjero pueden inscribirse provisionalmente en el REBECA pero la circunstancia inversa no se permite; es decir, el abanderamiento provisional de buques del REBECA en el extranjero. En ningún momento, se le exigirá al titular del buque que presente la certificación de baja del Registro nacional de procedencia, toda vez que se entiende que la baja del Registro marítimo de origen se ha producido porque, la Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar, no permite el abanderamiento del buque en dos registros estatales diferentes. La presentación de esta certificación sería en el caso del registro provisional del buque en el Rebeca.

f) Se admiten, los destinados a servicios de cruceros.

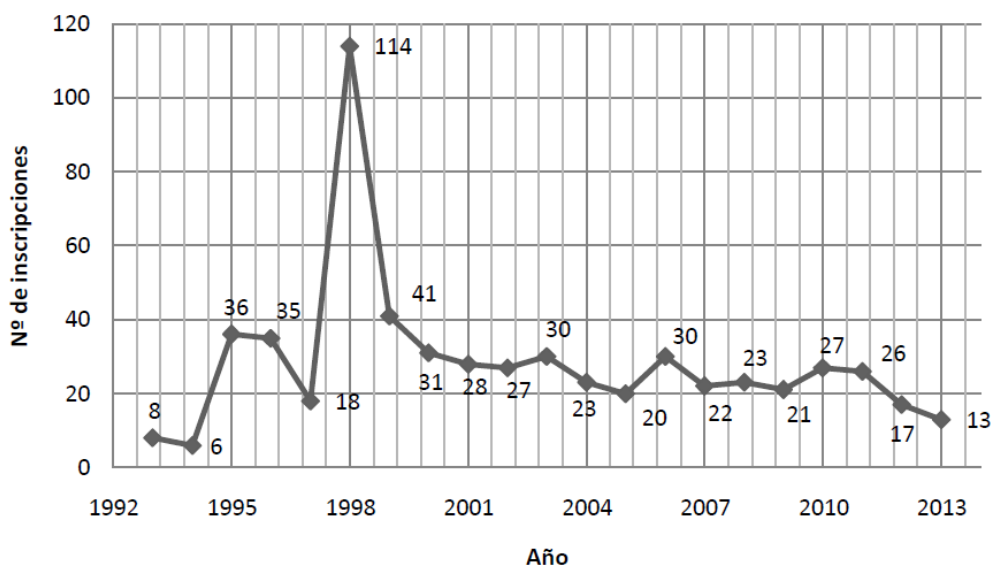
¹³Disp.adicional decimoquinta, Cinco de la LPEMM.:” 2.a la vista del proceso de liberalización de la navegación de cabotaje determinado en el marco comunitario europeo, el Gobierno podrá permitir ,mediante Real Decreto, la inscripción en el Registro especial de los buques que se destinen a la navegación de cabotaje”

¹⁴El RICb será de aplicación a la flota civil española que se define en el artículo 2B.6 como el “conjunto formado por la flota mercante nacional, la flota pesquera nacional, los buques de recreo y deportivos nacionales y los demás buques civiles españoles no incluidos en los supuestos anteriores ,según queda definida en el artículo 7 de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, quedando incluidos en el ámbito de aplicación del RICb los siguientes buques :a) Los que estando en proceso de construcción en el extranjero, soliciten su abanderamiento bajo pabellón español b) Los que enarbolando pabellón extranjero se encuentren en aguas situadas en zonas en las que España ejerce soberanía .c) Los buques, independientemente del pabellón que enarbolan o vayan a enarbolar, que se hallen en construcción, transformación o reforma en España.

En la tabla siguiente podemos ver una comparativa entre los años 2010, 2011 y 2013 del número total de buques inscritos y arqueo en el REBECA.

BUQUES EN SERVICIO						
OFICINAS DE GESTIÓN	2010		2011		2013	
	Nº	G.T.	Nº	G.T.	Nº	G.T.
S/C DE TENERIFE.	178	2.426.615,10	175	2.368.651,41	181	2.322.825,81
LAS PALMAS DE G.C.	101	288.877,27	103	280.712,50	90	208.360.,00
TOTALES	279	2.715492,37	278	2.649.363,91	279	2.531.185,81

Y en la gráfica siguiente una evolución histórica de los registros a fecha 31/12/2013



EFECTOS DE LA INSCRIPCIÓN

El sistema español de registro de buques, a diferencia de otras legislaciones que optan por un sistema unitario de registro de buque, cuenta con un sistema público de registro que es dual y obligatorio: el buque debe estar inscrito primeramente en el Registro Marítimo y posteriormente en el Registro de Bienes Muebles (RBM)¹⁵. El Registro Marítimo está formado por el Registro Marítimo Ordinario general (es decir, por el Registro Marítimo Central y los registros de matrícula de cada Capitanía) y por un Registro Marítimo

¹⁵El RBM está integrado por seis secciones, la primera de las cuales tiene por objeto el registro de buques y aeronaves. Su estructura consta de un nivel central único, El Registro de Bienes Muebles Central, a cargo del Registrador de bienes muebles central y, en el nivel periférico, de los diversos RBM que quedan a cargo del registrador de la propiedad y mercantil que ostente la competencia.

Especial (que radica en Canarias, el REBECA). El Registro de Bienes Muebles es un Registro jurídico de titularidades y gravámenes sobre bienes muebles llevado por los Registradores de la Propiedad y Mercantiles, bajo la dependencia del Ministerio de Justicia. Tiene por objeto la publicidad de la propiedad y de las cargas sobre bienes muebles, así como de cláusulas contractuales y sentencias en el caso de las condiciones generales de la contratación. Estos registros tienen carácter administrativo, regulados por el Real Decreto sobre Abanderamiento, Matriculación de buques y Registro marítimo (1989) y en la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante (1992). El RBM es

Los buques en construcción han de ser inscritos con matrícula provisional en la Lista Novena de las del Registro de Matrícula de Buques, desde el mismo momento en que la construcción se autoriza por la Administración Marítima (DGMM o Capitanía Marítima) sea cual sea el destino final del buque una vez construido: la exportación o su matrícula definitiva. En el Registro de Buques, en la sección 1ª del Registro de Bienes Muebles, existe una Sección Especial de Naves en Construcción. Además, la Ley de Hipoteca Naval (LHN) admite la posibilidad de que el propietario o el naviero constituyan una hipoteca naval sobre un buque en construcción siempre que esté inscrita previamente su propiedad en el Registro.

La Ley de Puertos del Estado de la Marina Mercante crea para el REBECA un régimen jurídico diferente del registro ordinario, sometido al régimen legal diferenciado y que se establece en la Disposición Adicional decimoquinta. Así mismo, el carácter público, administrativo y heterónimo (no independiente) tiene muchas similitudes con el Registro ordinario marítimo y con su asentamiento en oficinas especiales radicada en las Capitanías Marítimas de Las Palmas de Gran Canaria y Santa Cruz de Tenerife que permite el asiento en el Registro:

- Acreditar el arqueo de 100 TRB
- Puede figurar la propiedad o bien el título de posesión del buque (o cualquier título que acredite el control de la gestión náutica y comercial del buque)
- Si el registro en el Rebeca fuera provisional, no es necesario que conste en el asiento del certificado de baja en el registro marítimo de procedencia.
- Acreditar que cumplen los requisitos relativos a la composición mínima de la dotación del buque.

El Ministerio de Fomento, otorga a los buques inscritos en el REBECA la patente de navegación que, como en el Registro Marítimo ordinario, permite a los buques del

REBECA navegar bajo pabellón español y legitima a los capitanes para ejercer sus funciones a bordo de esos buques

LA INSCRIPCIÓN EN EL REBECA Y LA NACIONALIDAD

Si se conoce la nacionalidad del buque ya tendríamos claramente qué tributos, inspecciones marítimas y requisitos debe cumplir. Se consigue que el barco pase por un proceso que incluye la matrícula, el registro y entrega de documentación, culminando con la asignación de pabellón que constituye un derecho.

En España, los buques registrados y abanderados en el país, sólo pueden tener izada la bandera de un Estado; si el capitán no cumple con sus obligaciones puede ser sancionado administrativamente. Las embarcaciones españolas deben llevar izada la bandera nacional¹⁶; pero pueden llevar también la bandera autonómica de acuerdo con la Ley 39/1981¹⁷

Si el buque inscrito en el Rebeca ya lo estaba en el Registro Marítimo Ordinario y no causa baja en éste, la inscripción no implica nada nuevo en cuanto a la adquisición de la nacionalidad puesto que ya la posee. Si por el contrario, la baja fuera con respecto a la navegación exterior o extranacional, mantendría la nacionalidad que tenía, aunque es dado de baja en el Registro Marítimo Ordinario.

Si el buque está en construcción, son buques importados o buques de pabellón extranjero y se registran en el Rebeca adquirirán la nacionalidad española, dado que son buques que acceden por primera vez a un registro marítimo español.

Acceder al Registro Especial de Buques de Canarias, no sólo acoge al buque a la legislación española, sino que se beneficia de los derechos e incentivos fiscales, laborales y de seguridad social que el ordenamiento jurídico español establece.

Podemos analizar a través de las tablas siguientes (datos a 31/12/2013) cuál sería el registro más conveniente para distintos tipos de buques y si registrarse en el Rebeca ofrece grandes ventajas: un buque tanque de más de 20 años adquirido de segunda mano; un yate con fines lucrativos; un crucero que cambia de registro y un gasero de nueva construcción. La nacionalidad del armador es indiferente, se analizarán los costes de registro y el

¹⁶ Real Decreto 2335/1980 Uso de la Bandera en España.

¹⁷ “La bandera de España se enarbolará como pabellón en buques, embarcaciones y artefactos flotantes españoles, cualquiera que sea su tipo, clase o actividad, con arreglo a lo que establezcan las disposiciones y usos que rigen la navegación”

tonnagetax anual¹⁸ y, en apartado de los costes operacionales la parte de costes de tripulación, ya que hay algunas diferencias entre las banderas:

Yate de 42 metros de eslora y 453 GT con fines lucrativos

	Tasa de inscripción	Total	Tonagetax	Total	Coste de personal	Total personal	Tasa extra	Total	Total tasas 1 ^{er} año
REBECA	0,181091*GT (€)	82,034223	0,9 cada 100 GT diario	1642,50	50% comunitario	325000	-	0	1724,53
Panamá	>2000	500	0,10 U.S. \$ por G.T.	45	Sin restricciones de nacionalidad	299000	Tasa anual consular y de inspección	1900	2445,30
Honduras	Yates con ánimo de lucro	2000	<201 hasta >500	250	Sin restricciones de nacionalidad.	299000	Impuesto por inscripción	100	2350
St. Vincent	Yates con ánimo de lucro	1000	Embarcaciones de recreo y yates	250	Sin restricciones de nacionalidad.	299000	-	0	1250

En estos datos comprobamos como en el Rebeca el 50% de la tripulación tiene que pertenecer a la Unión Europea o al espacio económico europeo y en el resto de países no hay restricciones. Sin embargo, la diferencia en el coste de personal no es muy diferente pero las tasas económicas sí son más rentables en St. Vicent y Honduras y por tanto, mejor alternativa que inscribirse en el REBECA.

Crucero de 294 metros de eslora y 83.338 GT

	Tasa de inscripción	Total	Tonagetax	Total	Coste de personal	Total personal	Tasa extra	Total	Total tasas 1er año
REBECA	0,181091*GT(€)	15091,76176	0,2 cada 100 G.T diario	60.836,74	50% comunitario.	22,750.000	-	0	75.928,50
Panamá	3000+0,10\$*G.T hasta un máx. de 6500	6.500	0,10 U.S.\$*G.T	8.334	Sin restricciones de nacionalidad	13.650.000	Tasa anual consular de inspección y cuota anual para investigaciones de accidentes y administración de tratados internacionales.	8.150,14	22.983,94
Honduras	<10.001	3.000	0,10 U.S.\$ *G.T	8.334	Sin restricciones	13.650.000	Impuesto por inscripción.	100	11.433,80

¹⁸ Capítulo XVII, Régimen de las Entidades Navieras en función del tonelaje, Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Mediadas Fiscales, Administrativas y del orden Social(B.O.E. n.º 313 de 31 diciembre de 2001). Este sistema permite a las empresas navieras, optar por pagar el impuesto sobre sociedades sobre una cantidad fija por tonelada registrada, en vez de que sea en función de los beneficios obtenidos.

					de nacionalidad				
St. Vincent	0.60\$ *G.T máximo 8.000\$	8.000	0,07\$*G.T mínimo 250\$	5.833,66	Sin restricciones de nacionalidad	13.650.000	-	0	13.833,66

Este crucero cuenta con una tripulación superior a los 600 tripulantes y si el armador registra el buque en el 2º registro español, REBECA, está obligado a contratar el 50% de personal europeo y las tasas del primer año, se disparan, por lo tanto, dicho registro, no es viable porque el de Honduras y St. Vincent resultan más económicos.

DOCUMENTACIÓN PARA INSCRIBIRSE EN EL REBECA.

Para inscribirse en el Registro Especial de Buques de Canarias (REBECA) las Empresas Navieras domiciliadas en las Islas Canarias, o aquellas que cuenten con un establecimiento en las mismas, tendrán que presentar la siguiente documentación:

- Solicitud de inscripción de la empresa en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias.
- Copia compulsada de la Tarjeta de Identificación Fiscal de la empresa. Copia compulsada de la Escritura de Constitución de la empresa.
- Certificación del Registro Mercantil que haga constar el nombre o razón social, domicilio, capital social y participación extranjera, en su caso, así como la identidad de administradores o representantes y donde se refleje que su objeto social incluye la explotación económica de buques mercantes bajo cualquier modalidad que asegure la disponibilidad sobre la totalidad del buque.
- Justificante del abono de las tasas de inscripción correspondiente.

Estas Empresas navieras españolas que solo cuenten con un representante legal en las Islas Canarias aportarán para su inscripción:

- Solicitud de inscripción de la empresa en el registro especial de buques y empresas navieras de canarias.
- Copia compulsada de la tarjeta de identificación fiscal de la empresa.
- Copia compulsada de la escritura de la constitución de la empresa.
- Copia compulsada del poder notarial de designación de representante legal.
- Certificación del registro mercantil que haga constar el nombre o razón social, domicilio, capital social y participación extranjera, en su caso, así como la identidad de administradores o representantes y donde se refleje que su objeto social incluye la

explotación económica de buques mercantes bajo cualquier modalidad que asegure la disponibilidad sobre la totalidad del buque.

-Justificante del abono de las tasas de inscripción correspondiente.

Toda documentación presentada y redactada en un idioma diferente al español tendrá que estar traducida por un traductor oficial y cumplir con los requisitos legales de la Apostilla contemplada en el Convenio de La Haya de 5 de octubre de 1961 Ministerio de Fomento secretaría de estado de infraestructuras, transporte y vivienda secretaría general del transporte registro especial de buques y empresas navieras de canarias, dirección general de la marina mercante.

Si los buques hubieran estado registrados al menos seis meses en otros registros comunitarios, obtendrán los certificados españoles correspondientes, a la vista de los certificados en vigor expedidos por la Autoridad Marítima del país comunitario respectivo, sin necesidad de inspección previa (Reglamento CE nº 789/ 2004, del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004, sobre la transferencia de buques de carga y de pasaje entre los registros de la Comunidad, en relación con las disposiciones pertinentes del Real Decreto 1837/2000, de 10 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección y Certificación de Buques Civiles) siempre que dichos Estados o Sociedades Clasificadoras certifiquen que el buque en el momento de su inscripción se encuentra en un estado acorde con el de sus certificaciones en vigor. Aquellos buques procedentes de registros de terceros países, con certificados en vigor expedidos por la Autoridad Marítima del Estado o, en su caso, por Sociedades Clasificadoras que actúen en nombre de aquél serán sustituidos por los certificados españoles correspondientes. Pero, para dar cumplimiento a lo estipulado en las normas de seguridad establecidas por la legislación española y por los Convenios Internacionales suscritos por España, los buques no estarán exentos de ser inspeccionados antes de su inscripción en el REBECA para confirmar que lo establecido en los certificados de origen sobre el estado del buque y de su equipo es veraz.

III.- INCENTIVOS FISCALES A LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ESPECIAL DE BUQUES DE CANARIAS.

El Registro Especial de Buques de Canarias tiene como finalidad, tal como ya hemos adelantado, dotar de mayor competitividad a las empresas navieras y, por extensión, a los puertos canarios, a través del establecimiento de ciertas exenciones, bonificaciones y otros incentivos fiscales a los que pueden acogerse los buques inscritos en el citado Registro Especial. A los efectos de nuestra exposición, hemos agrupado tales distintivos en tres apartados: en primer lugar, los incentivos que recaen directamente sobre las empresas navieras; en un segundo grupo, incluimos los beneficios de los que pueden disfrutar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las tripulaciones de los buques inscritos en el REBECA y, finalmente, nos referimos a las especialidades en las cotizaciones a la Seguridad Social.

Por lo que respecta a las empresas navieras, estas encuentran las siguientes ventajas en el REBECA:

A) IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

Dispone el art. 74 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que *“los actos y contratos realizados sobre los buques inscritos en el Registro Especial que estén sujetos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados quedarán exentos de tributación por el citado impuesto”*. La exacta comprensión de este precepto, nos exige que nos refiramos por separado a cada una de las diversas modalidades que se engloban bajo el ITPAJD.

Por lo que respecta a la de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), el art. 7.5 del Texto Refundido del Impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, declara como operaciones no sujetas al mismo las realizadas por empresarios en el ejercicio de su actividad, salvo que se trate de entregas de inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial; asimismo, tampoco quedan sujetas las operaciones que constituyan entrega de bienes sujetas al IVA/IGIC, salvo que no se renuncie a la exención en IVA. Por tanto, las operaciones de transmisión onerosa, constitución de derechos reales y arrendamiento de buques inscritos en el REBECA no quedan sujetas al ITPO, pues se trata de operaciones sujetas al IVA o IGIC, según proceda, sin perjuicio de lo que resulte de la eventual aplicación de normas de exención en el IVA o IGIC.

En la modalidad conocida como Operaciones societarias, el art. 74 de la Ley 19/1994 limita la exención del ITPAJD al ámbito de los actos y contratos que se realicen sobre los buques inscritos en el REBECA, lo que significa tanto como que la exención no se extiende a las operaciones societarias, es decir, la constitución, disolución y demás fórmulas de financiación empresarial recogidas en el art. 19 del TR del ITPAJD y que puedan ser desarrolladas por las empresas navieras inscritas en el Registro especial, sin perjuicio de las exenciones que en su caso sean de aplicación al constituirse esas empresas navieras como entidades ZEC.

Finalmente, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD), la aplicación conjunta de los arts. 74 de la Ley 19/1994 y 27 del TR del ITPAJD, queda exenta la escritura pública de compraventa del buque, así como la constitución de derechos reales y de garantía sobre el mismo, tales como la hipoteca naval y el préstamo. En lo que se refiere a los documentos mercantiles, se excluyen del ámbito de la exención las letras de cambio libradas por la naviera, así como los demás documentos mercantiles con función de giro, como se concluye del art. 45.II del TR del ITPAJD.

Por otra parte, quedan exentas las anotaciones preventivas solicitadas por el anotante en relación con la propiedad o demás derechos reales que recaigan sobre los buques inscritos en el REBECA.

Finalmente, hemos de citar la doctrina administrativa expresada por la Dirección General de Tributos considerando que las Agrupaciones de Interés Económico podrán aplicar esta exención en relación con los actos y contratos que realicen respecto de los buques inscritos en el REBECA.

B) IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, las empresas navieras inscritas en el Registro Especial se pueden beneficiar del régimen especial para las entidades navieras que exploten buques, propios o arrendados, en cuanto a la actividad de navegación en alta mar; un régimen especial en el que la renta derivada de esa actividad no se determina en régimen de estimación directa, sino en un régimen de estimación objetiva.

Las condiciones en que estas empresas navieras pueden optar por ese régimen especial son las comunes al propio régimen, sin que se establezca singularidad alguna para las empresas inscritas en el REBECA. En este régimen de estimación objetiva, la parte de la base imponible que se corresponde con la explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques que cumplen los requisitos que posibilitan la aplicación del régimen, se

determina aplicando a las toneladas de registro neto de cada buque la escala establecida en el art. 114.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

La Ley 19/1994, de Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece un bonificación respecto del REBECA. En efecto, conforme el art. 76.2 *“se bonificará en un 90 por 100 la porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición a que se refiere el capítulo II del título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que corresponda a la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras de sus buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras”*. Para la aplicación de esta bonificación no es relevante que el buque se entregue en un astillero sito en territorio peninsular previamente a la inscripción, mientras la empresa naviera esté inscrita en el registro especial y el buque cumpla con los requisitos establecidos para la inscripción en el mismo¹⁹. Por otra parte, las subvenciones que se hayan recibido para mejorar las condiciones de financiación en la adquisición de buques inscritos están directamente relacionadas con el buque y, por tanto, podrán gozar de la bonificación prevista para las rentas derivadas de la explotación de los mismos desarrollada por las empresas navieras²⁰.

La bonificación establecida por el art. 76.2 es compatible con otros incentivos fiscales previstos en la propia Ley 19/1994, o en la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En primer lugar, es compatible con la Reserva para Inversiones en Canarias regulada en el art. 27 de la Ley 19/1994, y conforme la cual las entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades tienen derecho a reducir de la base imponible del Impuesto las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la citada reserva, siempre que se materialicen, en el plazo de tres años, en la adquisición, entre otros, de buques inscritos en el REBECA.

Asimismo, la bonificación del art. 76.2 de la Ley 19/1994, es compatible con los incentivos fiscales para la renovación de la flota mercante regulados en la Disposición adicional cuarta de la Ley 27/2014, de 2 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Por otra parte, la Consulta vinculante de 10 de junio de 2002 ha confirmado que las empresas que se dediquen a la navegación de cabotaje inscritas en el REBECA, que comuniquen las Islas Canarias entre sí y estas con la Península mediante líneas regulares, pueden aplicar, en igualdad de condiciones con los buques destinados a la navegación exterior o extranacional, la bonificación establecida con carácter general en el art. 76.2 de la Ley 19/1994.

¹⁹ En ese sentido se pronunció la Dirección General de Tributos en su contestación de 18 de diciembre de 2003.

²⁰ Contestación de la Dirección General de Tributos de 15 de diciembre de 2003.

Las Agrupaciones de Interés Económico pueden invocar la bonificación del artículo 76 de la Ley 19/1994, si bien tal bonificación opera sólo sobre la cuota positiva, por lo que su imputación sólo es procedente en los períodos impositivos en los que la entidad obtenga rentas positivas, sin que la bonificación alcance a las rentas que se deriven de la transmisión del buque y de la ejecución de las cláusulas penales que se hayan previsto en el contrato de arrendamiento para la cancelación anticipada del mismo, pues no se está ahí en presencia de operaciones propias de la explotación del buque.

En aquellos casos en que la empresa naviera se haya constituido como Entidad ZEC, no será de aplicación la bonificación del art. 76.2, sino que procederá un régimen más favorable en el Impuesto sobre Sociedades por aplicación de tipos de gravamen situados entre el 1 y el 5%.

C) IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE.

En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, y conforme dispone el art. 77 bis de la CITADA Ley 19/1994, no está sujeta al mismo la primera matriculación definitiva de embarcaciones en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras

IV.- INCENTIVOS FISCALES A LAS TRIPULACIONES DE LOS BUQUES INSCRITOS EN EL REBECA.

A) Régimen laboral de la tripulación de los buques inscritos en el REBECA.

El Capitán y Primer Oficial deben pertenecer a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, salvo en buques de Estado que realicen tareas no comerciales en los supuestos en que se establezca por la Administración marítima, que estos empleos han de ser desempeñados por ciudadanos de nacionalidad española por implicar el ejercicio efectivo de forma habitual de prerrogativas de poder público que no representa una parte muy reducida de sus actividades.

El resto de la tripulación tiene que pertenecer a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, al menos en un 50% del personal enrolado (excluyendo al Capitán y 1º oficial).

El Ministerio de Fomento, de acuerdo con las características del buque, (grado de automatización y tipo de tráfico al que está destinado) fijará el resto de la tripulación mínima (50%).

Deberán tener a bordo el título del puesto que ocupan todos los tripulantes extranjeros, sea cual sea su nacionalidad, que deberá estar refrendado por la Administración que lo haya

expedido según Artículo VI del Convenio Internacional sobre Normas de Formación, Titulación y Guardia para la gente del mar, 1978.

Sin embargo, el Ministerio de Fomento podrá autorizar a las Empresas solicitante el empleo de tripulantes no nacionales de los Estados Miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo en proporción superior a lo expresado anteriormente, siempre que quede garantizada la seguridad del buque y de la navegación, según normativa española vigente en materia de extranjería en inmigración.

B) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

El art. 75 de la Ley 19/1994 establece una serie de incentivos en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que son de aplicación a los tripulantes de los buques inscritos en el REBECA.

Lo primero que hemos de señalar es que las exenciones en el Impuesto sobre la Renta de las personas físicas, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, así como las bonificaciones en las cotizaciones a la Seguridad Social, se aplicarán exclusivamente a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los Estado parte en el acuerdo sobre el Espacio económico europeo²¹

En primer lugar, se establece para los tripulantes de tales buques que sean contribuyentes del IRPF, la exención en este Impuesto del 50% de los rendimientos del trabajo personal que se hayan devengado con ocasión de la navegación realizada en buques inscritos en el citado Registro. Igual exención se aplica respecto de los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En aquellos casos en que se trate de tripulantes de buques adscritos a servicios regulares de pasajeros entre puertos de la Unión Europea, la exención del 50% de los rendimientos del trabajo personal únicamente será de aplicación a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los Estados Parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo.

Esta exención del 50% no es aplicable al personal que presta servicios en buques adscritos a las funciones de navegación con finalidades de interés público ajenas a todo propósito

²¹El Espacio Económico Europeo se instauró el 1 de enero de 1994 al suscribirse un acuerdo entre países miembros de la Unión Europea y de la Asociación Europea de Libre Comercio (EFTA), excepto Suiza. Ese acuerdo permitió a los países de la EFTA participar en el mercado interior de la Unión Europea sin tener que adherirse a la UE. En concreto, son miembros del Espacio Económico Europeo, los 28 Estados miembros de la UE e Islandia, Liechtenstein y Noruega.

mercantil que tienen encomendadas las Administraciones públicas y las Entidades de Derecho Público, como ha precisado el Tribunal Supremo en su sentencia de 3 de marzo de 2009.

La razón de ser de esta exención de los rendimientos del trabajo personal hay que encontrarla, en última instancia, en el diseño del régimen de incentivos que se ha establecido por el legislador para dotar de competitividad a las empresas navieras, evitando la desnacionalización de la flota mercante española, competitividad que, entre otras alternativas, se alcanza introduciendo medidas que reduzcan los costes de explotación del buque. En la fase de explotación, uno de los factores que tienen mayor incidencia, junto al coste del combustible, lo son los costes de personal, por lo que, cualquier reducción sobre los mismos incide directamente en la cuenta de explotación. Siendo esto cierto, no podemos olvidar que la exención en el IRPF a quien beneficia en primera instancia es a los tripulantes del buque; un beneficio para estos tripulantes que determina un menor ingreso para la Hacienda pública, y, lo que es más importante, se trata de un beneficio que no puede ser objeto de cesión a la empresa.

En cualquier caso, la menor carga fiscal que soportará el trabajador se trasladará, por la vía de los hechos, a las negociaciones de sus representantes con la empresa en cuanto a la fijación de las condiciones retributivas.²²

V. RÉGIMEN DE LAS COTIZACIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL.

Por lo que se refiere al régimen de las cotizaciones a la Seguridad Social de las tripulaciones de los buques inscritos en el registro especial, hemos de señalar, a los efectos de nuestro estudio, lo siguiente.

Los trabajadores del Mar, que trabajen por cuenta ajena, y que estarán comprendidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social serán:

1.-Personas trabajadores que ejerzan su actividad marítimo-pesquera a bordo de las embarcaciones, buques o plataformas siguientes:

- De marina mercante.
- De pesca marítima.

²² Sobre esta cuestión, el Tribunal Supremo, en Sentencia de 30 de junio de 1998, ha declarado que es nulo el acuerdo suscrito entre una empresa naviera y la tripulación del buque inscrito en el REBECA por el que se reducen los salarios mediante la derivación de la mencionada bonificación a la minoración del coste de los fletes. En este sentido ha señalado el citado Tribunal que el efecto que se produce con el citado acuerdo es similar al que contempla el artículo 26.4 del Estatuto de los Trabajadores, aunque aquí se trata del desplazamiento de una bonificación y no de una carga fiscal. En cualquier caso, añade, se desnaturaliza la finalidad de la norma al establecer la subvención, manteniéndose sin embargo la efectividad de ésta y su proyección económica en una reducción de los ingresos de la Hacienda Pública. Tomamos la cita de Martín Cáceres, F.: “El Registro Especial de Buques y Empresas Navieras”, en Revista de Hacienda Canaria, p. 56.

- De tráfico interior de puertos.
 - Deportivas y de recreo.
 - Plataformas fijas o artefactos o instalaciones susceptibles, gasoductos, cables submarinos, emisarios submarinos y cualquier otro tipo de tuberías o instalaciones de carácter industrial o de saneamiento.
- 2.- Personas que ejerzan su actividad a bordo de embarcaciones o buques de marina mercante o pesca marítima, enroladas como personal de investigación, observadores de pesca y personal de seguridad.
 - 3.- Personas dedicadas a la extracción de productos del mar.
 - 4.- Personas dedicadas a la acuicultura desarrollada en la zona marítima y marítimo-terrestre, incluyendo la acuicultura en arena y en láminas de agua, tales como bancos cultivados, parques de cultivos, bateas y jaulas²³.
 - 5.- Buceadores extractores de recursos marinos.
 - 6.- Buceadores con titulación profesional en actividades industriales, incluyendo la actividad docente para la obtención de dicha titulación. Excluidos los buceadores con titulaciones deportivas-recreativas.
 - 7.- Rederos y rederas.
 - 8.- Estibadores²⁴
 - 9.- Prácticos de puerto.
 - 10.- Trabajadores que desarrollen actividades de carácter administrativo, técnico y subalterno en empresas marítimo-pesqueras y de estiba portuaria. Así mismo, las que desarrollen la actividad al servicio de las cofradías de pescadores y sus federaciones, de las cooperativas del mar y de las organizaciones sindicales del sector marítimo-pesquero y asociaciones de armadores.
 - 11.- Cualquier otro colectivo de personas trabajadores que desarrolle una actividad marítimo-pesquera y cuya inclusión en este Régimen sea determinada por el Ministerio de Empleo y Seguridad Social.

²³ Quedan excluidas las personas que se dedican a la acuicultura en la zona terrestre, como criaderos, granjas marinas y centros de investigación de cultivos marinos y las de la acuicultura en agua dulce.

²⁴ Sólo estibadores portuarios que desarrollen directamente las actividades de carga, estiba, desestiba, descarga y trasbordo de mercancías, objeto de tráfico marítimo, que permitan su transferencia entre buques, o entre estos y tierra u otros medios de transporte, que integran el servicio portuario de manipulación de mercancías relacionadas en el art. 130 del Texto refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, Aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, e independientemente del carácter estatal o autonómico.

Trabajadores por cuenta propia

Estarán comprendidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar, como trabajadores por cuenta propia o autónomos, quienes realicen de forma habitual, personal y directa, fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona y a título lucrativo alguna de las siguientes actividades:

- 1.- Actividades marítimo-pesqueras a bordo de las embarcaciones o buques que se relacionan a continuación, figurando tales personas trabajadoras o armadores en el Rol de los mismo como técnicos o tripulantes: de marina mercante, de pesca marítima en cualquiera de sus modalidades, de tráfico interior de puertos, deportivas y de recreo.
- 2- Acuicultura desarrollada en zona marítimo o marítimo-terrestre.
- 3.- Los mariscadores, percebeiros, recogedores de algas y análogos.
- 4.- Buceadores extractores de recursos marinos.
- 5.- Buceadores con titulación profesional en actividades industriales, incluyendo la actividad docente para la obtención de dicha titulación. Quedan excluidos los buceadores con titulaciones deportivas-recreativas.
- 6.- Rederos y rederas.
- 7.- Prácticos de puerto.

Se considerarán como familiares colaboradores²⁵ de la persona trabajadora por cuenta propia, y por tanto, estarán incluidas como personas trabajadores por cuenta propia en el Régimen Especial el cónyuge y los parientes por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive, de cualquiera de las personas trabajadores por cuenta propia a que se refiere este artículo, que trabajen con ellas en sus explotaciones de forma habitual, convivan con el cabeza de familia y dependan económicamente de él, salvo que se demuestre su condición de asalariados.

Afiliación a la seguridad social e inscripción marítima

Cualquier trabajador contratado deberá estar afiliado a la seguridad social por el empleador, ya sea empresa o armador persona física. Este empresario deberá tener su número de cotización y la embarcación será el centro de trabajo, por lo tanto, primeramente el barco estará dado de alta. Esta inscripción se realizará en el Instituto Social de la Marina de la provincia en la que tenga su domicilio el armador, para lo cual, además de presentar la

²⁵Para ser considerado como familiar colaborador en los grupos segundo y tercero de cotización, será requisito imprescindible que realice idéntica actividad que el titular de la explotación.

documentación que lo acredita como tal se deberá presentar la hoja de asiento de la embarcación.

El marino profesional deberá contar con la correspondiente Libreta de Inscripción Marítima. En este documento se acredita que el tripulante posee las adecuadas autorizaciones y visados de la autoridad marítima, constan los títulos y certificados del tripulante y su historial marítimo, es decir, los buques en lo que ha estado embarcado. También constará en este documento el resultado del reconocimiento médico obligatorio al que deben someterse los marinos, debiendo la autoridad marítima comprobar es aptitud para autorizar el embarque.

En caso de trabajadores por cuenta propia es el propio trabajador quien debe cotizar y en la contratación de personas por cuenta ajena²⁶, es el armador o empresario quien debe cotizar.

Por otro lado, los Trabajadores del mar que causen baja en el Régimen Especial del Mar y no queden incluidos en otros, pueden suscribir con el Instituto Social de la Marina el correspondiente “Convenio Especial”²⁷. Éste cubrirá las contingencias de invalidez permanente, muerte y supervivencia, por enfermedad común y accidente no laboral, jubilación, servicios sociales y asistencia sanitaria en su caso. La solicitud podrá formularse en cualquier momento habiendo de reunir los requisitos y las condiciones establecidas con carácter general para el resto de los trabajadores. Los marinos emigrantes y los hijos de éstos que posean la nacionalidad española, con independencia de que con anterioridad hayan estado o no afiliados a la Seguridad Social española, e independientemente del país en que trabajen y de que dicho país tenga o no suscrito con España acuerdo o convenio en materia de Seguridad Social.

El art. 78 de la Ley 19/1994 establece una bonificación en las cotizaciones a la Seguridad Social correspondiente a la cuota empresarial por los tripulantes de los buques inscritos en el REBECA. La bonificación la establece el citado artículo en el 90 por ciento, y afecta a la totalidad de los conceptos incluidos en la cotización, correspondiendo al Estado financiarla mediante la correspondiente aportación al Presupuesto de la Seguridad Social.

Cuando se trate de buques adscritos a servicios regulares de pasajeros entre puertos de la Unión Europea, la bonificación sólo será de aplicación a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los Estados parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo

²⁶ Puede darse el caso de que un marino que deba estar encuadrado en el régimen por cuenta ajena lo esté por cuenta propia. Práctica habitual en muchos sectores, se paga mediante la presentación de una factura, lo que supone que el marino está de alta en el régimen de autónomos. Ya sea de oficio, es decir a instancias de la inspección de trabajo, o por denuncia del trabajador, puede el Instituto Social de la Marina obligar al armador a dar de alta al trabajador en el régimen de trabajadores por cuenta ajena con carácter retroactivo desde el momento en que se comenzó con la prestación laboral.

²⁷ Convenio Especial, Real Decreto 996/1986, de 25 de abril.

VI. Conclusión

La Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante diferenció al Régimen Especial de Buques de Canarias (REBECA) y lo sustrajo del registro ordinario y lo somete a un registro especial y diferenciado, con medidas legislativas que fomenten su utilización. Siempre tendrá carácter voluntario. Sin embargo, a pesar de estos segundos registros, las banderas de conveniencia seguirán creciendo gracias, entre otros, a los beneficios laborales que estos registros ofrecen, y a la agilidad para inscribir los buques. Además, el grado de especialización técnica de la tripulación de los buques modernos hace que la diferencia del coste por contratar tripulación disminuya en países como Panamá que permite contratar sin importar la nacionalidad de los marinos. Los armadores inscribirán el buque en una bandera de conveniencia económica para el ahorro de costes, en este caso lo hace en el personal.

Por lo tanto, sí, el REBECA ofrece numerosas ventajas:

- A partir de marzo de 1996, se pueden inscribir los buques con navegación extranacional, exterior, y de cabotaje peninsular, o entre Ceuta y Melilla, además de los de cabotaje que navegaban en Canarias.
- Impuesto sobre transmisiones patrimoniales,
- Impuesto sobre la Renta de las personas físicas,
- Impuesto de Sociedades,
- Régimen de cotizaciones a la Seguridad Social: Con una bonificación del 90% en la cuota empresarial para los tripulantes inscritos en el Registro Especial (REBECA), pero también exige que la tripulación sea un 50% perteneciente a la Unión Europea o al espacio económico europeo lo que limita la libertad de maniobra del armador y por lo tanto que a pesar de los años transcurridos desde la creación del Registro Especial de Buques de Canarias, la flota inscrita no haya aumentado considerablemente tal y como se aprecia en las tablas expuestas a lo largo del trabajo.

VII Bibliografía

- Resolución 481 de la XII Asamblea de la Organización Marítima Internacional (OMI Res 481(XII). www.fomento.es
- Las ventajas de las F.O.C. Comparativa y elección del mejor registro para un buque y tráfico determinado. Trabajo Fin de Grado-Carlos Bauzó Moyal. Universidad Politécnica de Cataluña. Septiembre(2014), colecciones facultad de Náutica de Barcelona. Grado de Ingeniería marina.
- Todo Fiscal. Ed. Wolters Kluwer España. Varios autores/ actualizado Marzo 2014 pág: 1601. Cáp: XXXIII.
- El Registro Especial de Buques de Canarias. A: María del Pino Domínguez Cabrera. Revist@e-Mercatoria Volumen 11, número 1 (enero-junio 2012).
- El Registro Especial de Buques y Empresas Navieras A: Adriana Fabiola Martín Cáceres. Hacienda canaria. Revista 12, (año 2005) pág: 47-60.
- Los Pabellones de Conveniencia en el Siglo XXI. Análisis y conclusiones. A: Carles Mayol Martínez. Proyecto de fin de carrera para la obtención de título diplomado en Náutica y Transporte Marítimo- Junio 2009-Universidad politécnica de Cataluña pág: 10-16.
- www.fomento.gob.es.
- www.unirioja.es.
- www.diariodenautica.com