

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFC058844

DGT: 22-03-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1159/2016

SUMARIO:

IRNR. Rentas no obtenidas en España. Compraventas internacionales. Gastos accesorios y conexos a las compraventas internacionales de mercancías.

Las cantidades facturadas en concepto de manipulación y control de calidad de la mercancía, en la medida en que se trate de prestaciones necesarias para la consecución de la operación principal de compraventa de la misma y, por lo tanto, estén intrínseca y estrechamente ligadas con dicha operación principal, hasta tal punto que de no existir ésta, la adquirente no requeriría de dichas prestaciones de servicios y, en consecuencia, no las contrataría de forma independiente, deben considerarse como gasto accesorio y conexo de la compraventa internacional de mercancías.

Las cantidades facturadas en concepto de transporte de la mercancía, en la medida en que resulten indispensables para posibilitar que se lleve a término la operación principal en los términos convenidos contractualmente –en el supuesto analizado, en condiciones CFR en un puerto español-, se consideran gasto accesorio y conexo de la compraventa internacional de mercancías.

Todos ellos –las compraventas internacionales de mercancías y gastos accesorios y conexos a las mismas- están no sujetos al Impuesto.

PRECEPTOS:

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), arts. 12 y 13.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una sociedad con residencia fiscal en España cuya actividad económica principal consiste en la distribución al por mayor de pescado congelado y productos derivados a clientes establecidos en España, la UE y terceros países. Los proveedores de pescado de la consultante son dos empresas con domicilio fiscal en Namibia, que cuenta con flotas y cuotas de pesca propias. En el marco del acuerdo comercial de suministro se ha pactado que las entregas se realicen en condiciones CFR en el Puerto de Vigo, por lo que el proveedor se hará cargo de todos los gastos hasta dejar la mercancía a disposición de la consultante. Los proveedores tienen intención de recoger en las facturas de forma separada el coste del pescado por un lado y, por otro lado, la parte correspondiente a otras tareas asumidas por el vendedor en relación con la operación de venta del pescado: manipulación, transporte y control de calidad de la mercancía, fundamentalmente.

Cuestión planteada:

Si, a los efectos del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, la parte del precio de venta de las mercancías que el proveedor desglosará en factura por un concepto específico, tal como "control de calidad y tareas auxiliares" (o similar) constituye parte de la contraprestación total de una única operación de "compraventa internacional de mercancías".

Contestación:

El Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado mediante el Real Decreto-legislativo 5/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLIRNR), regula la sujeción al impuesto en el artículo 12, indicando:

“1. Constituye el hecho imponible la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente.

(...)”.

Por su parte, el apartado primero del artículo 13 concreta las rentas que se entienden obtenidas en territorio español, mientras que su apartado segundo procede a realizar una delimitación negativa mediante la

indicación de aquellos rendimientos que no se consideran obtenidos en territorio español. Así, establece en el apartado 2, letra "a", que no se consideran obtenidos en territorio español:

"a. Los satisfechos por razón de compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación de éstas, así como los gastos accesorios y conexos."

Se plantea en la consulta el alcance de este término, pues se solicita aclaración acerca de si la adquisición de mercancía que realiza el solicitante a sus proveedores, junto con una serie de servicios relacionados con dicha compraventa quedaría todo ello encuadrado en el precepto anterior.

En primer lugar cabe indicar que la adquisición de la mercancía, pescado en este caso, realizada por la sociedad consultante, con domicilio fiscal en España, a los proveedores con domicilio fiscal en Namibia constituye una compraventa internacional de mercancía en los términos a que se refiere el anteriormente citado artículo 13.2.a del TRLIRNR.

En segundo lugar, y por lo que se refiere a los demás servicios prestados por los proveedores y recogidos en la factura de compraventa, éstos deberán ser analizados uno por uno y en consideración en todo caso a los servicios prestados realmente en la práctica, y no por tanto atendiendo exclusivamente a la denominación otorgada a los mismos en la factura.

De este modo, en la consulta se citan los siguientes servicios vinculados a la compraventa: manipulación, control de calidad y transporte de la mercancía.

En relación con las cantidades facturadas en concepto de manipulación y control de calidad de la mercancía, en la medida en que se trate de prestaciones necesarias para la consecución de la operación principal de compraventa de la mercancía en los términos contractuales acordados entre los proveedores y la consultante y, por lo tanto, estén intrínseca y estrechamente ligados con dicha operación principal, hasta tal punto que de no existir ésta, la consultante no requeriría de dichas prestaciones de servicios y, en consecuencia, no los contrataría de forma independiente, deben considerarse como gasto accesorio y conexo de la compraventa internacional de mercancías.

Por lo que se refiere a las cantidades facturadas en concepto de transporte de la mercancía, en relación con las que la consulta indica que coincidirán con los importes que facturen las navieras contratadas para realizar dicho transporte, en la medida en que resultan indispensables para posibilitar que se lleve a término la operación principal (compraventa de pescado) en los términos convenidos contractualmente (CFR Puerto de Vigo), se consideran gasto accesorio y conexo de la compraventa internacional de mercancías.

En virtud de todo lo anterior, las operaciones descritas por la consultante se consideran compraventas internacionales de mercancías y gastos accesorios y conexos, por lo que no se encontrarían sujetas a tributación por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes en virtud de lo establecido en el artículo 13.2.a del TRLIRNR.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.