

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC063398

DGT: 23-01-2017

N.º CONSULTA : 1/2017

**SUMARIO:**

**Renta de aduanas. Valor en aduana de las mercancías.** *Empresa suiza adquiere mercancías a proveedores asiáticos que las envían directamente al territorio aduanero de la Unión y con posterioridad a la importación la matriz suiza vende dichas mercancías a su filial española.* Los proveedores asiáticos venden las mercancías a la matriz suiza y las envían directamente al territorio aduanero de la Unión, siendo la matriz suiza la importadora, en nombre propio, encargándose de presentar la declaración en aduana e incluso del almacenamiento posterior de las mercancías tras la importación hasta el momento de la venta a la entidad española, que se realiza con posterioridad a la importación. La venta efectuada por los proveedores asiáticos a la matriz suiza no tiene la consideración de «venta para su exportación al territorio aduanero de la Unión», es decir, no tienen la consideración de «ventas para su exportación al territorio aduanero de la Unión» aquellas ventas efectuadas a un país tercero, aunque el comprador indique al vendedor que envíe directamente las mercancías al territorio aduanero de la Unión. Por ello, la venta que se ha de tener en cuenta para determinar el valor en aduana será la efectuada por la empresa suiza a la filial española. En este caso se pone de manifiesto que existe vinculación entre uno de los proveedores asiáticos y la compradora suiza. Por tanto, para que sea de aplicación el valor de transacción como base del valor en aduana de las mercancías importadas, esta vinculación no puede haber afectado al precio pactado entre el vendedor y el comprador. Podría admitirse como base de valor en aduana el precio de la factura de compra entre la empresa matriz, residente en Suiza y su empresa vinculada, con sede en el país asiático, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el art. 70 del Código Aduanero de la Unión cuya demostración debe exigirse, en su caso, tanto por la respectiva aduana de despacho como por los Servicios de Inspección en el ejercicio de sus actividades de control *a posteriori*. Una vez que se acredite que el valor de la transacción entre el proveedor asiático y la matriz suiza puede tomarse como base del valor en aduana, se ha de tener en cuenta que la sociedad matriz establecida en Suiza, adquiere la mercancía en condiciones *Ex-Works* de proveedores asiáticos, lo que significa que el vendedor entrega cuando pone la mercadería a disposición del comprador en el establecimiento del vendedor o en otro lugar convenido (es decir, fábrica, almacén, etc.), lo cual representa la menor obligación del vendedor, y el comprador debe asumir todos los costos y riesgos. Estas mercancías son enviadas directamente desde la fábrica a España. Al haber fijado la venta con condiciones *Ex-Works*, al precio de venta acordado entre el proveedor asiático y la filial suiza en la venta para la exportación con destino al territorio de la Unión, habrá que sumar para determinar el valor en aduana los gastos de transporte y de seguro de las mercancías importadas, así como los gastos de carga y de manipulación asociados al transporte de las mercancías importadas, todos ellos hasta la entrada de las mismas en el territorio aduanero de la Unión.

**PRECEPTOS:**

Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo (Código Aduanero de la Unión), arts. 70 a 72.

Reglamento Delegado (UE) 2015/2447, de la Comisión (Desarrollo código aduanero de la Unión), arts. 128 y 134.

**Descripción sucinta de los hechos:**

Una empresa suiza adquiere mercancías a proveedores asiáticos que las envían directamente al territorio aduanero de la Unión. Con posterioridad a la importación la matriz suiza vende dichas mercancías a su filial española.

**Cuestión planteada:**

Valor en aduana de la mercancía.

**Contestación:**

El Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión (en adelante CAU) entró en vigor el 1 de mayo de 2016.

El artículo 70 del CAU dispone que:

“1. La base principal para determinar el valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción, que es el precio realmente pagado o por pagar por ellas cuando se vendan para su exportación al territorio aduanero de la Unión, ajustado, en su caso.

2. El precio realmente pagado o por pagar será el pago total que el comprador haya efectuado o deba efectuar al vendedor o a un tercero en favor del vendedor, por las mercancías importadas, e incluirá todos los pagos efectuados o por efectuar como condición de la venta de esas mercancías.

3. El valor de transacción se aplicará siempre que se cumplan todas las condiciones siguientes:

(...)

d) que no exista vinculación entre comprador y vendedor o la vinculación no tenga influencia en el precio.”

El Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión de 24 de noviembre de 2015 por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el código aduanero de la Unión (en adelante, Reglamento de ejecución) en su artículo 128, puntualiza respecto del valor de transacción lo siguiente:

“1. El valor de transacción de las mercancías vendidas para su exportación al territorio aduanero de la Unión se determinará en el momento de la admisión de la declaración en aduana basándose en la venta que se produzca inmediatamente antes de que las mercancías hayan sido introducidas en ese territorio aduanero.

2. Cuando las mercancías se vendan para su exportación al territorio aduanero de la Unión no previamente a su introducción en ese territorio aduanero, sino mientras se encuentren en depósito temporal o incluidas en un régimen especial distinto del de tránsito interno, destino final o perfeccionamiento pasivo, el valor de transacción se determinará sobre la base de la venta.”.

Se entiende por “precio realmente pagado o por pagar” el pago total que el comprador haya efectuado o deba efectuar al vendedor o a un tercero en favor del vendedor, por las mercancías importadas.

De acuerdo con lo anterior, el valor en aduana de los productos importados sería el pago total que se haya efectuado al vendedor teniendo en cuenta, si proceden, los ajustes previstos en los artículos 71 y 72 del CAU y siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el número 3 del artículo 70 del citado texto.

Así, para determinar el valor en aduana de la mercancía importada, conforme a lo planteado en el escrito de la consulta, en primer lugar se ha de establecer cuál es la venta que se ha de tener en cuenta para la valoración de las mercancías en el momento de la presentación de la declaración en la aduana. Para ello, en el caso de mercancías vendidas para su exportación al territorio aduanero de la Unión, el artículo 128 del Reglamento de ejecución anteriormente enunciado dispone que el valor de transacción será “la venta que se produzca inmediatamente antes de que las mercancías hayan sido introducidas en ese territorio aduanero”.

La consultante manifiesta que los proveedores asiáticos venden las mercancías a la matriz suiza y las envían directamente al territorio aduanero de la Unión, siendo la matriz suiza la importadora, en nombre propio. De tal forma que la entidad suiza se encarga de presentar la declaración en aduana e incluso del almacenamiento posterior de las mercancías tras la importación hasta el momento de la venta a la entidad española. La venta de la entidad suiza a la filial española se realiza con posterioridad a la importación de las mercancías.

De acuerdo a las premisas anteriores, parece deducirse que la venta efectuada por los proveedores asiáticos a la matriz suiza no tiene la consideración de “venta para su exportación al territorio aduanero de la Unión.”.

Es decir, no tienen la consideración de “ventas para su exportación al territorio aduanero de la Unión” aquellas ventas efectuadas a un país tercero, aunque el comprador indique al vendedor que envíe directamente las mercancías al territorio aduanero de la Unión.

Por ello, en estos supuestos la venta que se ha de tener en cuenta para determinar el valor en aduana será la efectuada por la empresa suiza a la filial española.

No obstante, si de la documentación aportada (factura o cualquier medio de prueba admisible en derecho) se puede concluir que la venta efectuada por los proveedores asiáticos es una “venta para su exportación al territorio aduanero de la Unión”, según lo dispuesto en el CAU y en el Reglamento de ejecución, la venta inmediatamente anterior a la introducción de las mercancías en territorio aduanero, será la que se produce entre el fabricante asiático y la filial suiza, siendo esta, por tanto, la que ha de tomarse en consideración para determinar el valor en aduana.

Adicionalmente, para que el precio satisfecho en dicha venta forme parte del valor en aduana, esta venta, además, debe reunir los requisitos que el artículo 70.3 del CAU exige al valor de transacción en relación con la vinculación; es decir, que no exista vinculación entre comprador y vendedor o la vinculación no tenga influencia en el precio.

La consultante manifiesta que existe vinculación entre uno de los proveedores asiáticos y la compradora suiza. En este caso, para que sea de aplicación el valor de transacción como base del valor en aduana de las mercancías importadas, esta vinculación no puede haber afectado al precio pactado entre el vendedor y el comprador.

En este sentido, el artículo 134 del Reglamento de ejecución señala que:

“1. Si el comprador y el vendedor están vinculados, y para determinar si tal vinculación no ha influido en el precio, se examinarán, como sea necesario, las circunstancias de la venta y se dará la oportunidad al declarante de suministrar información detallada adicional que pueda ser necesaria acerca de dichas circunstancias.

2. Sin embargo, las mercancías se valorarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 70, apartado 1, del Código, cuando el declarante demuestre que dicho valor de transacción se aproxima notablemente a uno de los valores de ensayo siguientes, determinado en ese mismo momento o aproximadamente en el mismo momento:

a) el valor de transacción en ventas de mercancías idénticas o similares, entre compradores y vendedores no vinculados, para su exportación con destino al territorio aduanero de la Unión;

b) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado de conformidad con el artículo 74, apartado 2, letra c), del Código;

c) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado de conformidad con el artículo 74, apartado 2, letra d), del Código.

3. Al establecer el valor de mercancías idénticas o similares a que se refiere el apartado 2, se tendrán en cuenta los siguientes elementos:

a) las diferencias demostradas de nivel comercial;

b) los niveles de cantidad;

c) los elementos enunciados en el artículo 71, apartado 1, del Código;

d) los costes que soporte el vendedor en las ventas a compradores no vinculados con él, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tenga vinculación.

4. Se recurrirá a los valores de ensayo indicados en el apartado 2 a petición del declarante. Estos no podrán sustituir al valor declarado de la transacción.”

Por tanto, podría admitirse como base de valor en aduana el precio de la factura de compra entre la empresa matriz, residente en Suiza y su empresa vinculada, con sede en el país asiático, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en los artículos 70 del CAU, cuya demostración debe exigirse, en su caso, tanto por la respectiva aduana de despacho, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 134 del Reglamento de ejecución, como por los Servicios de Inspección en el ejercicio de sus actividades de control “a posteriori”.

Una vez que se acredite que el valor de la transacción entre el proveedor asiático y la matriz suiza puede tomarse como base del valor en aduana, se ha de tener en cuenta que, conforme a lo manifestado en el escrito de

consulta, la sociedad matriz establecida en Suiza, adquiere la mercancía en condiciones Ex-Works de proveedores asiáticos. Estas mercancías son enviadas directamente desde la fábrica a España.

Conforme a los International Commerce Terms, cuando una transacción se contrata Ex-Works, como es el caso de la consulta, significa que el vendedor entrega cuando pone la mercadería a disposición del comprador en el establecimiento del vendedor o en otro lugar convenido (es decir, fábrica, almacén, etc.). Este término representa, así, la menor obligación del vendedor, y el comprador debe asumir todos los costos y riesgos.

Las obligaciones del vendedor son:

- Entrega de la mercadería y documentos necesarios
- Empaque y embalaje

Por su parte, las obligaciones del comprador son las siguientes:

- Pago de la mercadería
- Flete interno (de fábrica al lugar de exportación)
- Gastos de exportación (maniobras, almacenaje, agentes )
- Flete internacional (de lugar de exportación al lugar de importación)
- Seguro
- Aduana (documentos, permisos, requisitos, impuestos)
- Gastos de importación (maniobras, almacenaje, agentes )
- Transporte y seguro (lugar de importación a planta)

Para determinar cuáles de estos conceptos han de formar parte del valor de transacción, el artículo 71 del CAU establece:

“1. Al determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 70, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas se completará con:

(...)

e) los siguientes costes hasta el lugar por donde se introducen las mercancías en el territorio aduanero de la Unión:

- i) los gastos de transporte y de seguro de las mercancías importadas, y
- ii) los gastos de carga y de manipulación asociados al transporte de las mercancías importadas.”

Esto ha de completarse con el artículo 72 del CAU, el cual dispone:

“Al determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 70, no se incluirá ninguno de los elementos siguientes:

- a) los gastos de transporte de las mercancías importadas después de su entrada en el territorio aduanero de la Unión;
- b) los gastos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la entrada en el territorio aduanero de la Unión de las mercancías importadas, tales como instalaciones, máquinas o material industrial;

(...).”

Conforme a lo anterior, en relación con la consulta planteada, al haber fijado la venta con condiciones Ex-Works, al precio de venta acordado entre el proveedor asiático y la filial suiza en la venta para la exportación con destino al territorio de la Unión, habrá que sumar para determinar el valor en aduana los gastos de transporte y de seguro de las mercancías importadas, así como los gastos de carga y de manipulación asociados al transporte de las mercancías importadas, todos ellos hasta la entrada de las mismas en el territorio aduanero de la Unión.

Lo que comunico a Vd. con efectos no 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.