

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC069112

DGT: 28-06-2018

N.º CONSULTA: 31/2018

SUMARIO:

Deuda aduanera. Valor en aduana de las mercancías. *Transporte de las mercancías en condiciones «Berth terms».* Una sociedad importa mercancías que han sido facturadas en condiciones de entrega C&I (Coste y Seguro). La sociedad importadora contrata con una naviera el transporte de las mercancías en condiciones de carga y descarga «Berth Terms». El ordenamiento comunitario opta por la inclusión en el valor en aduana de los gastos de transporte hasta el lugar de introducción en territorio aduanero, de manera que los gastos de descarga, cuando se hallen comprendidos en el precio, habrá que deducirlos siempre que se distingan del precio pagado o por pagar por las mercancías importadas. En esta operación los gastos de transporte y flete hasta la descarga de los vehículos en los puertos de llegada son por cuenta del importador. En este sentido, las condiciones pactadas entre el importador y la naviera se acuerdan con la cláusula contractual de carga y descarga «Berth terms». Dicha cláusula significa que en el flete están incluidos los gastos de carga, estiba, desestiba y descarga de las mercancías en muelle, estando comprendido dentro del flete el coste de tales operaciones hasta que la mercancía se deposita en el muelle. Por tanto, el transporte de las mercancías en condiciones «Berth terms» implica que el importe facturado en concepto de flete comprende una serie de costes que claramente integran el valor en aduana de las mercancías y otros costes, a la descarga de las mismas, que pueden no integrar dicho valor. En todo caso los referidos costes de descarga se excluirán del precio pagado o por pagar siempre que se distingan de éste; es decir, que han de estar diferenciados (o puedan diferenciarse) del resto de los conceptos que integran el flete en condiciones «Berth Terms». Como hay vinculación entre las partes, hay que tener en cuenta que se aplicará el valor de transacción siempre que tal vinculación no haya tenido influencia en el precio. A sensu contrario, cuando la vinculación si hubiera afectado al precio, el valor en aduana se determinaría a partir de los métodos secundarios de valoración. Declaraciones aduaneras. La declaración en aduana constituye un acto mediante el cual el declarante manifiesta, de acuerdo con la forma y procedimientos establecidos, la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado. El declarante tiene la obligación de presentar la declaración con todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el que se declaran las mercancías. La declaración debe ir acompañada de todos los documentos cuya presentación sea necesaria para permitir la correcta aplicación del régimen aduanero. El declarante es quien asume la responsabilidad de la información presentada. Esta obligación conlleva el principio de irrevocabilidad de la declaración en aduana una vez admitida ésta, principio cuyas excepciones están estrictamente delimitadas por el Derecho de la Unión. Por lo que se refiere a la devolución de derechos de importación que, en su caso, se hayan podido pagar en exceso, la rectificación de la declaración sería el cauce para proceder a dicha devolución. No obstante, corresponde a las autoridades aduaneras estimar si los gastos de descarga cumplen las condiciones que permitan excluirlos del valor en aduana de las mercancías, y en consecuencia, quede acreditado que se ha pagado un importe excesivo por la inclusión de los referidos gastos en el valor declarado a la importación de las mismas.

PRECEPTOS:

Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo (Código Aduanero de la Unión), arts. 70 a 72, 116 y 117, 173 y 174.

Descripción sucinta de los hechos:

Una sociedad importa mercancías que han sido facturadas en condiciones de entrega C&I (Coste y Seguro). La sociedad importadora contrata con una naviera el transporte de las mercancías en condiciones de carga y descarga "Berth Terms".

Cuestión planteada:

1ª) ¿Los gastos de descarga en el puerto de llegada de la mercancía forman parte del valor en aduana?

2ª) En el supuesto de que, por error, se hayan declarado los gastos de descarga como elementos integrantes del valor en aduana de las mercancías importadas, ¿se podría solicitar la devolución de los derechos de importación que se hayan pagado en exceso

Contestación:

1. - En relación con la posible exclusión de los gastos de descarga del valor en aduana, se señala lo siguiente:

El artículo 70 del 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), 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.”

A su vez, el artículo 71 del CAU establece que:

“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 manipulación asociados al transporte de las mercancías importadas.

(...).”

Y el artículo 72 del CAU establece que:

“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 la entrada en el territorio aduanero de la Unión.

(...).”

El artículo 71 del CAU, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, no incluye los gastos de descarga entre los costes que completan el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

A su vez, el artículo 72 CAU dispone la exclusión del valor en aduana de los costes de transporte ulterior a la importación. Ahora bien, no se mencionan los gastos conexos al transporte, como son los gastos de descarga.

Una primera aproximación a la cuestión planteada sería señalar que el ordenamiento comunitario se cita los gastos de “carga” y manipulación asociados al transporte de las mercancías importadas pero no los de descarga, por lo que, en principio, estos últimos no entrarían a formar parte del valor en aduana.

A este respecto, la nota interpretativa al artículo 1 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio de 1994, establece en su apartado 3, que:

“El valor en aduana no comprenderá los siguientes gastos o costos, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

(...)

b) el costo del transporte ulterior a la importación;

(...).”

En este sentido, el Comentario 9.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, que examina el trato aplicable a los gastos de actividades que tengan lugar en el país de importación, en el contexto del artículo 1 del Acuerdo y su nota interpretativa, señala lo siguiente:

“ (...)

3. A este respecto, para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo, los gastos de las actividades que tengan lugar después de la importación, cuando no están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar, no deben incluirse en el valor en aduana, salvo disposición contraria del artículo 8. Se trata, entre otras, de las actividades de las que se puede estimar que benefician al vendedor pero que el comprador emprende por cuenta propia.

4. A la inversa, cuando tales gastos están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas no hay que deducirlos de él; salvo si se trata de gastos mencionados en las disposiciones correspondientes de la nota interpretativa del artículo 1 del Acuerdo que enuncia que: “El valor en aduana no comprenderá los siguientes gastos o costos, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

(...)

b) El costo del transporte ulterior a la importación.

(...)

7. En cuanto a la cuestión específica del transporte, es menester observar que aun cuando el apartado b) de la nota interpretativa del artículo 1 menciona sólo el costo del transporte ulterior a la importación, no sería contrario a la orientación general de la nota interpretativa, por lo que respecta a los gastos y costos en que se incurra después de la importación, abarcar en la expresión también los gastos de carga, descarga y manipulación en los que se incurra después de la importación.

(...).”

En consecuencia, el ordenamiento comunitario opta por la inclusión en el valor en aduana de los gastos de transporte hasta el lugar de introducción en territorio aduanero, de manera que los gastos de descarga, cuando se

hallen comprendidos en el precio, habrá que deducirlos siempre que se distingan del precio pagado o por pagar por las mercancías importadas.

En la operación planteada por el consultante, los gastos de transporte y flete hasta la descarga de los vehículos en los puertos de llegada son por cuenta del importador. En este sentido, las condiciones pactadas entre el importador y la naviera se acuerdan con la cláusula contractual de carga y descarga "Berth terms".

Dicha cláusula significa que en el flete están incluidos los gastos de carga, estiba, desestiba y descarga de las mercancías en muelle, estando comprendido dentro del flete el coste de tales operaciones hasta que la mercancía se deposita en el muelle.

Por tanto, el transporte de las mercancías en condiciones "Berth terms" implica que el importe facturado en concepto de flete comprende una serie de costes que claramente integran el valor en aduana de las mercancías y otros costes, a la descarga de las mismas, que pueden no integrar dicho valor.

En todo caso los referidos costes de descarga se excluirán del precio pagado o por pagar siempre que se distingan de éste; es decir, que han de estar diferenciados (o puedan diferenciarse) del resto de los conceptos que integran el flete en condiciones "Berth Terms".

Finalmente señalar que, en la operación planteada en la consulta hay vinculación entre las partes, por lo que hay que tener en cuenta que se aplicará el valor de transacción siempre que tal vinculación no haya tenido influencia en el precio. A sensu contrario, cuando la vinculación si hubiera afectado al precio, el valor en aduana se determinaría a partir de los métodos secundarios de valoración.

2. - Sobre la devolución de derechos de importación, se señala lo siguiente:

La declaración en aduana constituye un acto mediante el cual el declarante manifiesta, de acuerdo con la forma y procedimientos establecidos, la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado. El declarante tiene la obligación de presentar la declaración con todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones que regulan el régimen aduanero para el que se declaran las mercancías. La declaración debe ir acompañada de todos los documentos cuya presentación sea necesaria para permitir la correcta aplicación del régimen aduanero.

El declarante, por tanto, es quien asume la responsabilidad de la información presentada. Esta obligación conlleva el principio de irrevocabilidad de la declaración en aduana una vez admitida ésta, principio cuyas excepciones están estrictamente delimitadas por el Derecho de la Unión.

Las declaraciones en aduana, una vez admitidas, podrán ser objeto de rectificación o invalidación en las condiciones previstas en el CAU y en el Reglamento Delegado (UE) nº 2446/2015 de la Comisión, de 28 de julio de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del Código Aduanero de la Unión (en adelante, Reglamento Delegado).

No obstante, junto con esta regla general, el artículo 173 del CAU establece los requisitos para la rectificación de las declaraciones mientras que el artículo 174 del mismo texto regula las condiciones para la invalidación.

La regla general es la imposibilidad de rectificar o invalidar una declaración después de que se haya autorizado el levante de la mercancía.

Así, el artículo 174 CAU – Invalidación de una declaración en aduana- establece que:

"1. Las autoridades aduaneras, a solicitud del declarante, invalidarán una declaración en aduana ya admitida en cualquiera de los siguientes casos:

a) cuando se hayan cerciorado de que las mercancías van a incluirse inmediatamente en otro régimen aduanero;

b) cuando se hayan cerciorado de que, como consecuencia de circunstancias especiales, la inclusión de las mercancías en el régimen aduanero para el que fueron declaradas ya no está justificada.

No obstante, cuando las autoridades aduaneras hayan informado al declarante acerca de su intención de examinar las mercancías, no se aceptará una solicitud de invalidación de la declaración en aduana antes de que haya tenido lugar el examen.

2. Salvo que se disponga lo contrario, la declaración en aduana no será invalidada después de que se haya procedido al levante de las mercancías.”

Por su parte, el artículo 173 CAU -Rectificación de una declaración en aduana- dispone lo siguiente:

“1. Podrá permitirse al declarante, previa solicitud, rectificar uno o más de los datos de la declaración en aduana después de que esta haya sido admitida por la aduana. La rectificación no permitirá utilizar la declaración en aduana para mercancías distintas de las contempladas originalmente en ella.

2. No se permitirá dicha rectificación cuando sea solicitada después de que las autoridades aduaneras:

- a) hayan informado al declarante de que desean examinar las mercancías;
- b) hayan comprobado la inexactitud de los datos de la declaración en aduana;
- c) o hayan autorizado el levante de las mercancías.

3. Previa solicitud del declarante en un plazo de tres años a partir de la fecha de la admisión de la declaración en aduana, podrá permitirse la rectificación de la declaración en aduana tras el levante de las mercancías para que el declarante pueda cumplir con sus obligaciones relativas a la inclusión de las mercancías en el régimen aduanero de que se trate.”.

A diferencia de lo que ocurre en los supuestos de invalidación de una declaración en aduana tras el levante de las mercancías, que han sido regulados en el artículo 148 del Reglamento Delegado, los supuestos de rectificación no han sido expresamente definidos y deben determinarse por exclusión. Así cabrá rectificación de una declaración tras el levante en todos aquellos supuestos en los que no proceda la invalidación.

Por tanto, como regla general y previa solicitud del declarante podrá permitirse la rectificación de la declaración tras el levante durante los tres años siguientes a la admisión de la declaración siempre que no proceda la invalidación de la misma. No obstante, las autoridades aduaneras valorarán la procedencia de la rectificación para cada caso en particular.

Por lo que se refiere a la devolución de derechos, el apartado 1 del artículo 116 CAU, establece que:

“1. Siempre que se cumplan las condiciones establecidas en la presente sección, se devolverán o condonarán los importes de los derechos de importación o de exportación, por cualquiera de los motivos siguientes:

- a) cobro excesivo de importes de derechos de importación o de exportación;

(...)”

A su vez, el apartado 1 del artículo 117 CAU dispone que:

“1. Se devolverá o condonará un importe de derechos de importación o de exportación en la medida en que el importe correspondiente a la deuda aduanera inicialmente notificada exceda del importe exigible (...)”

De acuerdo con lo anteriormente expuesto y por lo que se refiere a la devolución de derechos de importación que, en su caso, se hayan podido pagar en exceso, la rectificación de la declaración sería el cauce para proceder a dicha devolución.

No obstante, corresponde a las autoridades aduaneras estimar si los gastos de descarga cumplen las condiciones que permitan excluirlos del valor en aduana de las mercancías, y en consecuencia, quede acreditado que se ha pagado un importe excesivo por la inclusión de los referidos gastos en el valor declarado a la importación de las mismas.

Lo que comunico a Vd. con efectos no vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 8 del artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública