

EL VALOR EN ADUANA.

1.INTRODUCCIÓN.

2.EL MÉTODO PRINCIPAL. EL MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN.

3.REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DEL MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN.

4.LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN ALTERNATIVOS .

1.INTRODUCCIÓN.

Una vez hemos identificado el hecho imponible procederemos a determinar la base imponible.

La LGT define la base imponible como “la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible”. Se trata, por tanto, de cuantificar el hecho imponible.

*La base imponible de los derechos de aduana viene constituida, en la práctica totalidad de los supuestos, por el valor en aduana de las mercancías (*derechos ad valorem*). En algunos supuestos, poco frecuentes, los derechos de aduana se calculan en función de alguna cualidad física de los bienes (peso, volumen, número de unidades, etc.), y en este caso decimos que se trata de *derechos “específicos”*. También puede utilizarse una combinación de un derecho ad valorem más un derecho específico (*derechos mixtos*). Cuando así ocurra, se deberá pagar en concepto de derechos de aduana un porcentaje sobre el valor de la mercancía más una determinada cantidad por cada unidad de una magnitud distinta (peso, volumen, número de unidades, etc.), en caso de que el derecho ad valorem y el derecho específico sean cumulativos, o bien el que arroje un importe superior, en caso de que sean alternativos. En estos casos decimos que se trata de un *derecho “compuesto”*.*

Las normas de valoración de la base imponible de los derechos arancelarios contienen un método principal (el del valor de transacción) y cinco métodos alternativos (valor de transacción de mercancías idénticas; valor de transacción de mercancías similares; valor deductivo , valor calculado y método alternativo).

Los distintos métodos guardan entre sí un orden jerárquico, de modo que no puede intentarse la aplicación de uno si no se han agotado las posibilidades de aplicar los que le preceden.

Los métodos de valoración aduanera:

- 1. Valor de transacción.*
- 2. Valor de transacción de mercancías idénticas.*
- 3. Valor de transacción de mercancías similares.*
- 4. Valor deductivo.*
- 5. Valor calculado (también denominado "Valor reconstruido").*
- 6. Método alternativo (también denominado "Procedimiento de último recurso").*

2.EL MÉTODO PRINCIPAL. EL MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN

El método principal de valoración, que se utiliza en más del 90 % de las importaciones, es el valor de transacción. Para determinarlo debe partirse del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, sobre el cual han de practicarse, en su caso, una serie de ajustes (positivos y negativos).

Para la determinación del valor de transacción debemos tener en cuenta:

- El valor se basa en el precio pactado por las partes. No existe un valor determinado externo que permita rechazar un precio por ser excesivamente bajo o excesivamente alto .*
- Aunque el valor de transacción se basa en el precio, no coincide con él, no son una misma cosa. El precio es el punto de partida de este método de valoración. Sobre él debemos*

practicar ajustes, tanto al alza como a la baja, para llegar al valor de transacción.

- **El precio es el pago total al vendedor o en beneficio de éste.** Cualquier pago que el comprador realice al vendedor como condición de la venta debe integrarse en el valor en aduana.

El precio es una suma de dinero . Si no es posible establecer un precio cierto en dinero el método del valor de transacción no podrá aplicarse.

- **La venta** que tomaremos como base de la valoración debe ser "**para la exportación**". Las mercancías deben tener a la UE como destino . En caso de que se produzcan ventas sucesivas de las mercancías antes de su importación, el valor de transacción se basará en el precio pactado en la última venta para la exportación que se produzca inmediatamente antes de la introducción de las mercancías en el TAU.
- **El precio es el "realmente pagado o por pagar"**, de manera que debe atenderse a la cantidad finalmente pagada .
- **El precio es "por las mercancías"**.

1. AJUSTES POSITIVOS

*En la definición del valor de transacción se contemplan una serie de **adiciones o ajustes positivos al precio** cuando en el mismo no figuren incluidos los elementos que allí se relacionan, **siempre que corran de cuenta del comprador** . El listado de adiciones posibles constituye una lista cerrada,*

1. Las comisiones y gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra (importe pagado por un importador a un agente por representarlo en la compra de las mercancías objeto de valoración)

*Por lo que hace **a las comisiones de venta**, que sí se añaden al precio si este no las comprende, se trata en este caso del reverso de la comisión de compra. Estaremos ante un agente del vendedor, que actúa bajo sus órdenes.*

El corretaje, en cambio, es la figura de un intermediario que se limita a aproximar a las partes, que actúa en beneficio de ambas, y cuya labor fundamental consiste en identificar la existencia de un interés mutuo entre dos sujetos, uno por vender una mercancía que encaja con la que el otro desea adquirir.

2. El coste de los **envases** que formen un todo con las mercancías, así como los costes de **embalaje**, tanto por la mano de obra como por los materiales. En el caso de los envases reutilizables deben incluirse en el valor de transacción el importe del coste que la reutilización representa para el importador.

En cambio, no dan lugar a un ajuste positivo los contenedores (containers) u otros receptáculos propios del transporte internacional, los cuales además suelen tener una naturaleza que permite su reutilización por tiempo indefinido, dado que no forman un todo con las mercancías.

3. Las **aportaciones**, que son elementos suministrados directa o indirectamente por el importador al vendedor, gratuitamente o por precios reducidos, para que los utilice en la producción o venta de las mercancías importadas. El valor de la aportación debe añadirse al precio si éste no la comprende.

Existen cuatro categorías de aportaciones:

- *Materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas. Por ejemplo, un comprador que suministra unas telas con las cuales el fabricante confecciona prendas de vestir;*
- *Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas. Se trata de elementos susceptibles de ser utilizados para producir un número indeterminado de unidades, lo que complica el reparto de su valor entre las importaciones a realizar. Debe utilizarse un criterio razonable de reparto (p.e. repartirlo entre el número de unidades previsto importar durante el primer año; o durante la vida útil de la aportación .)*
- *Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.*

Aquí se incluirían combustibles, lubricantes, etc. A diferencia de la aportación anterior, en este caso la aportación se consume en el proceso de fabricación. A diferencia de la aportación de la primera categoría, por otra parte, no aparece como componente en la mercancía importada, porque se ha consumido en la producción. Debemos identificar qué cantidad de aportación debe atribuirse a cada unidad de mercancía (reparto).

- *Trabajos de ingeniería, de desarrollo, artísticos y de diseño, planos y croquis,*

realizados fuera de la UE y necesarios para la producción de las mercancías importadas. Se trata de elementos susceptibles de ser utilizados para producir un número indeterminado de unidades, lo que complica el reparto de su valor. También tienen carácter duradero. Únicamente se añadirán al precio si se realizaron fuera del territorio de importación (en nuestro caso, de la UE).

4. Los cánones y derechos de licencia. Los cánones (royalties en inglés) hacen referencia a los pagos por servicios referentes a la fabricación de la mercancía importada (como patentes, dibujos, modelos y conocimientos técnicos de fabricación) o a la venta para exportación de la mercancía importada (en especial, marcas de fábrica o de comercio, modelos registrados). No se incluirán en el valor en aduana los gastos relativos al derecho de reproducción de la mercancía en la UE

5. Valor que revierte al vendedor, directa o indirectamente, como consecuencia de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas. Por ejemplo: Se pacta que el importador pagará al vendedor 50 euros por unidad de producto más el 10 por 100 del beneficio neto de venta. Ese 10 por 100 debe añadirse al precio para determinar el valor de transacción como 'valor que revierte al vendedor.

6. Los gastos de transporte, carga, manipulación y seguro hasta el lugar de introducción de las mercancías en el TAU (contenido equivalente a las ventas con INCOTERM "CIF").

El lugar de introducción de las mercancías en el TAU" varía según el medio de transporte empleado. Así:

- Transporte por vía marítima: será el puerto donde la mercancía llegue en primer lugar al TAU;
- Transporte por ferrocarril, por vías navegables interiores o por carretera: lugar donde esté situada la primera aduana de entrada;
- Otros modos de transporte: lugar de cruce de la frontera del TAU.

No se incluyen en el valor en aduana los gastos de descarga. En cuanto a los costes de sobrestadía, que son aquellos que se producen cuando el buque debe esperar en el muelle para que se le carguen o descarguen las mercancías se adicionarán los gastos de sobrestadía previa a la carga si forman parte del valor de transacción y que, por lo tanto, deben añadirse al precio cuando éste no los

comprenda

Los costes de almacenamiento, en principio deberán incluirse en el valor de transacción todos aquellos incurridos hasta el "lugar de introducción de las mercancías en el TAU". Si los costes de almacenamiento son por iniciativa del importador no se incluirán

2. AJUSTES NEGATIVOS

El Código de Valoración dispone que una serie de elementos que no formarán parte del valor en aduana siempre que se distingan de aquél, circunstancia que corresponde acreditar al importador .

Para practicar las minoraciones se exige que su importe se distinga del precio de las mercancías. El importador debe reflejarlo en la declaración y esté en condiciones de establecer la naturaleza del elemento y su importe. Así ,debemos aminorar:

- 1. Los **gastos de construcción, armado, montaje, entretenimiento y asistencia técnica realizados después de la importación** (en el interior del TAU)*
- 2. Los **gastos de transporte y conexos en el interior del TAU** también podrán deducirse del precio si éste los comprende. Si el medio de transporte es único para todo el transportes e prorratear el coste total en función de la longitud respectiva del trayecto hasta el punto de introducción en el TAU y la longitud del trayecto desde el punto de introducción en el TAU hasta el punto de entrega de las mercancías.*
- 3. Los **derechos e impuestos aplicables en el interior de la UE**. Si se pacta un precio que ya incluye el importe de estos tributos este deberá deducirse. (p.e. se pacta un precio en condiciones de "libre práctica" o un precio en condiciones de "despacho a consumo"),*

3.REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DEL MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN.

Además de los requisitos que derivan de la propia definición del método del valor de transacción ,la aplicabilidad del método queda sujeta a que se cumplan una serie de requisitos adicionales que se disponen de forma expresa.

a) Que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador.

Ahora bien, el código permite una serie de restricciones que no comportan el abandono del método

del valor de transacción y que son:

- *Las que impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;*
- *Las que limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías.*
- *Las que no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;*

b) Que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.

Ejemplos de condiciones o contraprestaciones de este tipo:

- *El vendedor establece el precio de las mercancías importadas a condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías.*
- *El precio de las mercancías importadas depende del precio o precios a que el comprador de las mercancías importadas venda otras mercancías al vendedor.*
- *El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas, por ejemplo, cuando éstas son mercancías semiacabadas suministradas por el vendedor a condición de recibir cierta cantidad de las mercancías acabadas.*

c) Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el oportuno ajuste al alza .

Recordemos que las cantidades que revierten al vendedor son motivo de una adición al precio.

d) Que, caso de existir vinculación entre las partes, ésta no haya influido en el precio .

No basta que exista vinculación para que pueda rechazarse el valor de transacción: para que ello ocurra, esta vinculación, además, ha debido influir en el precio.

Para definir el concepto de partes vinculadas, se nos ofrece un listado de situaciones en que se entiende que existe vinculación:

a) si una de ellas forma parte de la dirección o del consejo de administración de la empresa de la otra;

b) si ambas tienen jurídicamente la condición de asociadas;

c) si una es empleada de otra;

d) si una tercera persona posee, controla o tiene directa o indirectamente el 5 % o más de las acciones o títulos con derecho a voto de una y otra;

e) si una de ellas controla, directa o indirectamente, a la otra;

f) si ambas son controladas, directa o indirectamente, por una tercera persona;

g) si juntas controlan, directa o indirectamente, a una tercera persona;

h) si son miembros de la misma familia”.

Una vez detectada la existencia de vinculación entre las partes, procede determinar si la misma ha influido en el precio. A este fin se ordenan dos tipos de medidas: el denominado "examen general" y los "valores criterio"

*Por lo que hace al "**examen general**", estamos ante un mecanismo que tiene como destinatario a la Administración, y mediante el cual deben analizarse las circunstancias de la venta a fin de determinar si la vinculación ha influido en el precio. Hay tres situaciones en las que la vinculación no ha influido en el precio:*

- 1. Cuando el precio se ajuste de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios en la rama de producción de que se trate.*
- 2. Cuando el precio se ajuste de manera conforme con el modo en que el vendedor ajuste los precios a compradores no vinculados.*
- 3. Cuando el precio permite al vendedor recuperar todos los costes y obtener un beneficio en consonancia con el obtenido en ventas de mercancías de la misma especie o clase.*

Si la Administración encuentra motivos para pensar que la existencia de vinculación ha influido en el precio, procederá a comunicarlo al importador y le dará la oportunidad razonable de contestar.

*Por lo que hace a los "**valores criterio**" si el valor que se declara se aproxima suficientemente a un valor previamente aceptado por la Administración, en el mismo momento o en otro cercano, para mercancías idénticas o similares, el valor declarado por el importador deberá ser aceptado.*

4.LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN ALTERNATIVOS .

Cuando no podemos aplicar el método de valoración principal, es decir, el valor de transacción, hemos de acudir a una serie de métodos alternativos de valoración previstos por la norma, que guardan entre sí un orden jerárquico. Esto significa que sólo cuando no resulte posible aplicar el método jerárquicamente superior puede recurrirse a la valoración conforme al siguiente de los métodos previstos. Así , podemos aplicar los siguientes métodos alternativos:

1. Método del valor de transacción de mercancías idénticas. *Este método valora las mercancías importadas tomando como referente una transacción que tiene por objeto mercancías idénticas. A estos efectos, mercancías idénticas son aquellas que son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial; ahora bien, se señala que las pequeñas diferencias de aspecto no impiden que dos mercancías se consideren idénticas.*

2. Método del valor de transacción de mercancías similares. *Este método valora las mercancías importadas tomando como referente una transacción que tiene por objeto mercancías similares. Así, las mercancías similares son las que tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.*

Para poder ser consideradas idénticas o similares las mercancías deben haberse producido en el mismo país que las mercancías que se valoran.

OJO!!!! En el caso de que se disponga de más de un valor de transacción de mercancías idénticas o similares, se utilizará el valor de transacción más bajo para determinar el valor en aduana.

3. Método del valor deductivo, *que consiste en tomar el precio al que las mercancías importadas (u otras idénticas o similares) se venden en el país de importación .*

El Código de Valoración da la opción al importador de alterar el orden de aplicación de este método con el método del valor calculado.

El valor deductivo se atiende a las ventas efectuadas en la UE a sujetos independientes de las mercancías importadas (u otras idénticas o similares) en el mismo estado en que se importaron – sin someterse a operaciones de transformación- y en un momento próximo a la importación (como máximo, 90 días después de ella, si bien se da preferencia a las ventas realizadas en el momento de la importación o en un momento muy cercano).

Una vez identificadas las ventas a tomar en consideración, si fueran varias *se tomará el precio al que se haya vendido el mayor número de unidades*. Aquí conviene advertir que no vamos a tomar un valor promedio o a realizar una media ponderada de precios. El Código de Valoración ordena tomar el precio al que se venda el mayor número de unidades, esto es, el precio más repetido.

Ejemplo. Supongamos que se importan 100.000 ordenadores. Las transacciones realizadas son como sigue: 1) 21.000 unidades a 1240 euros; 2) 6.000 unidades a 1250 euros; 3) 12.000 unidades a 1260 euros; 4) 10.000 unidades a 1270 euros; 5) 11.000 unidades a 1280 euros; 6) 18.000 unidades a 1300 euros; 7) 22.000 unidades a 1310 euros. El precio que se tomará como base de la valoración es el de 1310 euros, dado que es el precio al que se ha vendido un mayor número de unidades de ordenadores, 22.000.

Imaginemos el valor dispar que hubiese resultado si esas 22.000 unidades se hubiesen vendido a 1000 euros por unidad; o a 1500 euros por unidad. Una sola transacción, de un volumen suficientemente grande, puede alterar de manera radical el precio que se toma como punto de partida.

De este precio que se toma como punto de partida se deducen una serie de elementos, a fin de aproximarse al valor de las mercancías en el momento de la importación, tales como :

- *las **comisiones** pagadas o convenidas usualmente **o, alternativamente**, los **márgenes por beneficios y gastos generales** cargados habitualmente, en ventas en el TAU de mercancías importadas de la misma especie o clase*
- *Los **gastos habituales de transporte y seguros**, así como los gastos conexos en que se incurra en el TAU;*
- *Los **derechos de aduana y otros gravámenes** pagaderos por la importación o venta de las mercancías.*

4. Método del valor calculado. *Se sirve de los datos de costes del productor para determinar el valor de las mercancías importadas. A diferencia del valor deductivo, que parte del precio de la mercancía en un momento posterior –el de la venta en el interior de la UE- y a partir de él retrocede deduciendo los elementos agregados tras el momento de la importación, el método del valor calculado se coloca en un momento anterior a la importación, el de la obtención de la mercancía por el exportador, y a partir de él añade los elementos de valor posteriores que se han aplicado a las mercancías hasta su importación.*

Para que este método sea aplicable, las autoridades aduaneras habrán de tener acceso a los datos de costes, sin poder obligar a proporcionar ese acceso a una persona no establecida en el TAU, y

contar con la posibilidad de verificar si la información suministrada es veraz. Estos factores determinan que la utilización de este método sea muy escasa.

Los elementos que integran el valor calculado son:

a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas;

b) una cantidad en concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse en ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.

c) los gastos de transporte y conexos.

5. Método alternativo (o “procedimiento de último recurso”). En el marco de esta cláusula de cierre del sistema. El Código de Valoración nos señala una serie de bases de valoración que no se permiten en ningún caso. Se trata mecanismos de valoración prohibidos no admisibles ni siquiera en una situación en la que la valoración se ha complicado de tal modo que ninguno de los métodos del Código resulta aplicable. Así, podemos citar los siguientes:

- El precio de venta en el TAU de mercancías producidas en el propio TAU;
- Un sistema que prevea la aceptación del más alto de dos valores posibles;
- El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador
- Un costo de producción distinto de los valores calculados que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares conforme al método del valor calculado;
- El precio de mercancías vendidas para la exportación a un tercer país
- Valores en aduana mínimos
- Valores arbitrarios o ficticios.

El Código nos ofrece una delimitación “positiva”, esto es, nos señala bajo qué criterios debe procederse a la valoración en estas circunstancias. En este sentido, se nos señala que ha de intentarse la aplicación de los métodos de valoración ya expuestos de forma flexible, utilizando criterios razonables. Por tanto, debe volverse sobre los métodos que no se han podido aplicar –en su orden jerárquico-, pero esta vez flexibilizando los requisitos a que se sujeta su aplicación, esto es, identificando la causa que impidió la aplicación de cada método y tratando de determinar una flexibilización de ese impedimento de forma que pueda ser razonablemente salvado.