



VNIVERSITAT
ID VALÈNCIA

Departament de Dret Financer i Història del Dret





Mejorando el cumplimiento en materia de valoración aduanera mediante el Impuesto sobre Sociedades


Conferencia PICARD 2010 – Abu Dabi


Prof. Santiago Ibáñez Marsilla
Universidad de Valencia - ESPAÑA

Valor en aduana e Impuesto sobre Sociedades


- Ambos impuestos comparten un mismo concepto de valor > el valor determinado por las partes (el precio como punto de partida), en una transacción en condiciones de mercado.
- Intereses contradictorios en la valoración de mercancías importadas:


Contribuyente*



IS


VA

Administración



IS


VA



VNIVERSITAT
ID VALÈNCIA

Departament de Dret Financer i Història del Dret



Prof. Santiago Ibáñez Marsilla

Valor de Transacción y Precios de Transferencia

El Valor de Transacción (VT) puede presentar algunas diferencias con el Precio de Transferencia (PT), debido a diferencias en los elementos computados, pero pueden practicarse ajustes para que los valores sean comparables. Básicamente el concepto de valor es el mismo.

- La misma situación se produce en el IVA a la importación, en el que se practican algunos ajustes al VA para obtener la base imponible del IVA.

VT y PT (2)

Diferencias entre VT y PT (1).

Elementos incluidos en la base imponible del IVA a la importación (Unión Europea):

- Tributos y cualquier gravamen exigidos con ocasión de la importación;
- Costes de transporte y conexos hasta el primer lugar de destino en el Estado de importación; y,
- En general, otros costes incurridos antes de que las mercancías alcancen su primer lugar de destino en la UE (dependiendo de la práctica administrativa, las comisiones del agente de aduanas y las comisiones de compra podrían incluirse bajo este epígrafe).

VT y PT (3)

Diferencias entre VT y PT (2).

Elementos no incluidos en la base imponible del IVA a la importación:

- Cuotas de importación pagadas por el importador;
- Costes de transporte y conexos tras la llegada al primer lugar de destino de las mercancías en la UE;
- Gastos de construcción, armado, montaje, entretenimiento y asistencia técnica realizados tras la importación de los bienes imputados, tales como una planta industrial, maquinaria o equipo;
- Importes por actividades que por su cuenta emprenda el comprador; Y
- Pagos por el derecho a distribuir y revender las mercancías que no se incluyeron en el valor en aduana porque no constituyeron una condición de la venta.

Concepto de partes vinculadas

- Tanto la valoración aduanera como los PT contienen conceptos similares de partes vinculadas, pero:
 - Algunos dudan que los supuestos de “control económico” queden comprendidos en las normas de VA.
 - Casos de “control económico” claramente se incluyen en las reglas de PT de algunos países (EEUU)

VTI, VTS – CUP (1)

Distingue mercancías idénticas de similares (con preferencia por las idénticas)	No expresa preferencia
Ajustes muy limitados – nivel comercial, cantidad, costes de transporte	Ajustes basados en un análisis de funciones y riesgos asumidos
Mercancías producidas en el mismo país	No se establece tal límite
Preferencia por comparables internos	No se establece tal preferencia
Comparables: mercancías importadas en el Territorio Aduanero (UE)	Mercancías vendidas en la misma jurisdicción

VTI, VTS – CUP (2)

Tipo de cambio: el del momento de la exportación o el del momento de la importación (cada territorio aduanero decide)	
Momento de la transacción parámetro: momento de la exportación	Momento: el de la venta
Si se dispone de más de un valor, se tomará el más bajo	No hay tal regla
Parámetro es un VT (puede que entre partes vinculadas)	

MVD - RSP

Margen sólo puede determinarse a partir de datos obtenidos en el país de importación	No existe tal límite
Preferencia por mercancías idénticas o similares –pero importadas antes de que transcurran 90 días desde la importación	No existe tal límite temporal
Si hay varios parámetros, el precio más frecuente (moda estadística, no la media)	Rango de valores aceptables, promedio
	Análisis de funciones, bienes y riesgos

MVC – C+

Difícil de aplicar– resistencia de muchos países (una imposición de EEUU)	
Toma conjuntamente le beneficio y los costes generales (esta diferencia no es muy relevante en el país de importación)	

Estos son los métodos más semejantes

Métodos basados en el beneficio

- Normas de VA no recurren a métodos basados en el beneficio;
- Las normas de PT establecen dos métodos de este tipo:
 - Método de distribución del resultado (*profit split method*)
 - Método del margen neto del conjunto de operaciones (*transactional net margin method*)

La conexión por vía normativa: los EEUU

- Artículo 1.059A IRC.
 - Limita el valor a efectos del Impuesto sobre Sociedades;
 - Respecto a los elementos incluidos en el VA;
 - Al importe tomado en consideración a efectos de la determinación del VA.
- Es un límite para contribuyentes que sean partes vinculadas (establece un techo de valor); no para la Administración.
- USCBP acepta valores fijados en un APT para el “test de las circunstancias de la venta” de la VA en determinadas condiciones.

La conexión por vía interpretativa

- En España, Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 2009 decide que:
 - Normas de VA y normas de PT establecen el mismo concepto de valor para las mercancías basado en un precio acordado por las partes (en una transacción en condiciones de mercado; no influido por la existencia de vinculación).
 - Como principio de buena fe, a nadie se le debe conceder la posibilidad de actuar en contra de sus propios actos (estoppel).
 - Si la Administración revisó el valor en aduana, debe quedar vinculada por ese valor a efectos de PT a menos que demuestre suficientemente una diferencia de valoración.
- Esta línea de razonamiento puede asimismo aplicarse al contribuyente.

La conexión por vía interpretativa (2)

- Esta “conexión por vía interpretativa” podría tener algunas ventajas sobre la “conexión por vía normativa” de los EEUU:
 - Es más flexible.
 - Funciona en ambas direcciones (protege los legítimos intereses de la Administración y también del contribuyente).
- ¿Esta vinculada la Administración simplemente por aceptar la declaración aduanera?
 - Propuesta: Sólo en la medida en que la información suministrada hubiera permitido determinar otro valor.
La Administración puede determinar un nuevo valor basándose en información de la que no hubiera dispuesto antes.

Las dificultades con los ajustes

- Cuando la Administración inspecciona el Impuesto sobre Sociedades puede ajustar el PT, pero:
 - En ese momento, puede haber transcurrido el período de caducidad establecido para los derechos de aduana
 - La Aduana podría argumentar que un ajuste del PT no es base suficiente para ajustar el VA
 - Se suele sostener que el VA no admite descuentos a posteriori (tras la importación)

Consejo práctico a importadores: Cualquier elemento que pueda resultar en una modificación del precio debiera constar en el contrato.

VA Y PT: ¿Cuál es el próximo paso?

- Los autores han centrado su interés en las técnicas dirigidas a evitar el abandono del método del VT.
- Juan Martín Jovanovich (2007):
 - La aceptación de un precio de transferencia debería considerarse indicación suficiente de que la vinculación no ha influido en el precio en el marco del art. 1.2 CVA (el “test de las circunstancias de la venta”).

VA Y PT: ¿Cuál es el próximo paso? (2)

- Richard Ainsworth (2007):
 - Propone un APT basado en tecnologías de la información (“IT-APT”). Se trataría de software certificado por las autoridades que automatice la determinación de PT y VA y los ajustes, sobre la base de un acuerdo de metodología entre el contribuyente y la Administración.

Mejorando el cumplimiento en materia de valoración aduanera mediante el Impuesto sobre Sociedades

¡GRACIAS POR SU ATENCIÓN!

Santiago.Ibanez@uv.es

<http://www.derechoaduanero.com>