

NI GA 06/2017 DE 05 DE JULIO, SOBRE EL ESTUDIO DE CASO 14.1 UTILIZACION DE DOCUMENTOS REFERIDOS A LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA AL EXAMINAR TRANSACCIONES ENTRE PARTES VINCULADAS SEGÚN EL ARTICULO 1.2 a) DEL ACUERDO SOBRE VALOR EN ADUANAS DE LA OMC

Se comunica para información el estudio de caso 14.1 utilización de documentos referidos a los precios de transferencia al examinar transacciones entre partes vinculadas según el artículo 1.2 a) del Acuerdo del GATT sobre Valoración en Aduanas adoptada por unanimidad por el Comité técnico de Valor en Aduanas de la Organización Mundial de Aduanas (OMA).

Este documento describe un caso en el que, al examinar si la vinculación existente entre el comprador y el vendedor según el artículo 1.2 a) había influido en el precio de las mercancías importadas, la Aduana tuvo en cuenta la información facilitada en un estudio sobre precios de transferencia realizado por una empresa y basado en el método del margen neto transaccional (TNMM).

Esta opinión ha sido aprobada definitivamente por el Consejo de la OMA una vez transcurrido los plazos para una posible reserva por las Partes Contratantes. Este estudio de caso se publicará en el compendio de la OMA sobre valoración en aduanas.

Se Recuerda igualmente la posibilidad de consulta mediante la conexión **on line al "Compendium Customs Valuation" (RECOPIACIÓN DE VALOR EN ADUANAS. OMA)**. La información está disponible en **español**, inglés y francés.

Usuario y contraseña que permite la conexión de hasta 30 usuarios de forma simultánea:

ACCESO : [Aplicaciones específicas – Aduanas e Impuestos Especiales – Gestión Aduanera – Organización Mundial de Aduanas - Consultas](#)

Login: correo.es

Password: correo.es17

Madrid, 5 de julio de 2017

La Subdirectora General de Gestion Aduanera



Nerea Rodríguez Entremonzaga

ESTUDIO DE CASO 14.1

UTILIZACIÓN DE DOCUMENTOS REFERIDOS A LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA AL EXAMINAR TRANSACCIONES ENTRE PARTES VINCULADAS SEGÚN EL ARTÍCULO 1.2 a) DEL ACUERDO

Introducción

- 1 Este documento describe un caso en el que, al examinar si la vinculación existente entre el comprador y el vendedor según el artículo 1.2 a) había influido en el precio de las mercancías importadas, la Aduana tuvo en cuenta la información facilitada en un estudio sobre precios de transferencia realizado por una empresa y basado en el método del margen neto transaccional (TNMM).

Este estudio de caso no indica, implica o establece ninguna obligación por parte de las autoridades aduaneras respecto a la utilización de las Directrices de la OCDE y de los documentos derivados de la aplicación de dichas Directrices en lo referente a la interpretación y aplicación del Acuerdo de Valoración de la OMC.

Elementos de hecho de la transacción

2. XCO, un fabricante del país X, vende relés a su subsidiaria de propiedad integral ICO, un distribuidor del país I. ICO importa los relés y no compra ningún producto a vendedores no vinculados. XCO no vende relés ni mercancías de la misma especie o clase a compradores no vinculados.
3. En 2012, ICO introdujo sus mercancías utilizando el valor de transacción, calculado sobre la base del precio especificado en la factura comercial, que se presentó a la Aduana del país I. No se indica de ninguna manera que existan circunstancias especiales como las establecidas en los apartados de (a) a (c) del artículo 1 del Acuerdo, que impedirían el uso del valor de transacción.
4. Tras la importación, la Aduana del país I decidió realizar un examen de las circunstancias de la venta de las mercancías entre ICO y XCO, de conformidad con el artículo 1.2 a) del Acuerdo, porque tenía dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio.
5. El importador no proporcionó los valores criterio exigidos para la aplicación del artículo 1.2 (b) y (c), como medio para demostrar que la vinculación no había influido en el precio.
6. En respuesta a la petición de información por parte de la Aduana, ICO presentó un estudio sobre precios de transferencia para el periodo 2011, elaborado en su nombre por una empresa de contabilidad independiente.
7. El estudio sobre precios de transferencia utilizó el método del margen neto transaccional (“TNMM”) que, en este caso, compara el margen de explotación de ICO con el margen

de explotación de distribuidores funcionalmente comparables de mercancías de la misma especie o clase, también establecidos en el país I, que realizan transacciones comparables no controladas en el mismo periodo de tiempo. El estudio sobre precios de transferencia se elaboró con el fin de satisfacer los requisitos relacionados con los reglamentos tributarios del país I, y se aplicaron los principios recogidos en las Directrices de la OCDE sobre Precios de transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (“Directrices de la OCDE sobre Precios de transferencia”). El estudio sobre precios de transferencia cubría todos los relés que ICO había comprado a XCO.

8. Datos pertinentes para ICO, extraídos de los registros financieros de la empresa :

- Ventas	100,0
- Coste de las mercancías vendidas (COMV)	82,0
- Beneficio bruto	18,0
- Gastos operativos	15,5
- Beneficio de explotación	2,5
- Margen de beneficio de explotación (sometido a prueba de comparabilidad)	2,5% de las ventas

9. El estudio sobre precios de transferencia, utilizando datos extraídos de las cuentas financieras de ICO, indica que el margen de beneficio de explotación de ICO en la venta de relés comprados a XCO fue de 2,5 por ciento en 2011.

10. El estudio concluye que es posible encontrar transacciones comparables para ICO que sean fiables y, consecuentemente, ICO fue seleccionado como la parte evaluada en el estudio sobre precios de transferencia.

11. El estudio sobre precios de transferencia de ICO ha sido examinado por las administraciones tributarias de los países I y X en el marco de la negociación de un Acuerdo bilateral previo de fijación de precios (APP). Posteriormente, se concertó un APP entre ICO, XCO y las administraciones tributarias de los países I y X respecto a todas las transacciones concluidas entre ICO y XCO. Mientras era objeto de examen por parte de las administraciones tributarias de los países I y X, ICO facilitó información en la que se indicaba que los márgenes de beneficio que este obtenía en la venta de sus relés son generalmente los mismos que los obtenidos por distribuidores independientes en las empresas de aparatos eléctricos e industrias de componentes y accesorios electrónicos.

12. En el estudio sobre precios de transferencia, se seleccionaron ocho distribuidores, no vinculados con sus proveedores teniendo en cuenta que, al compararlos, sus funciones, riesgos y activos eran sustancialmente similares a los de ICO.

13. A efectos de comparación, la Información relativa a estos ocho distribuidores se extrajo del ejercicio fiscal 2011. El intervalo del margen de beneficio de explotación obtenido

por estos distribuidores no vinculados fue de 0,64 a 2,79 por ciento, con una mediana de 1,93 por ciento. En el marco de la negociación del APP, la administración tributaria aceptó dicho intervalo como intervalo en condiciones de igualdad del margen de beneficio de explotación para transacciones comparables a las transacciones que ICO realiza con XCO. Dicho intervalo en condiciones de igualdad se estableció utilizando los márgenes de beneficios de las ocho empresas comparables, teniendo en cuenta los datos contables de dichas empresas disponibles en bases de datos de acceso público. El margen de beneficio de explotación de ICO fue de 2,50 por ciento, por lo que se situaba dentro del intervalo. El margen del 2,50 por ciento obtenido por el importador en el país de importación se ha calculado en función de: a) el precio realmente pagado o por pagar por parte de ICO a XCO, b) los ingresos obtenidos por ICO de sus propias ventas, y c) los propios costes de ICO.

14. Se determinó que no era preciso realizar los ajustes previstos en el artículo 8 del Acuerdo al precio realmente pagado o por pagar. Además, ICO no realizó ajustes compensatorios a efectos fiscales en 2011.
15. ICO fija sus precios de venta de manera que permiten a la empresa obtener un beneficio de explotación que corresponde al rango (intercuartil) en condiciones de igualdad previsto en el estudio sobre precios de transferencia. El precio pagado o por pagar a XCO no ha experimentado cambios significativos a lo largo del año.

Asunto por resolver

16. ¿El estudio sobre precios de transferencia facilitado en el presente caso, elaborado teniendo en cuenta las Directrices de la OCDE sobre Precios de transferencia, y utilizado como base para un APP bilateral, facilita información que permita a la Aduana concluir si la vinculación entre las partes ha influido o no en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas en el sentido de lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo?

Análisis

17. De conformidad con el artículo 1 del Acuerdo, un valor de transacción es aceptable como valor en aduana cuando no existe una vinculación entre el comprador y el vendedor, y si existe, dicha vinculación no influye en el precio. Si el comprador y el vendedor están vinculados, el artículo 1.2 del Acuerdo prevé dos medios para establecer si se puede aceptar el valor de transacción en el caso de que la Aduana tenga dudas sobre el precio : (1) se examinarán las circunstancias de la venta para establecer si la vinculación ha influido en el precio (artículo 1.2 a)); o (2) el importador demuestra que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los tres valores criterio previstos (artículo 1.2 (b)). En el presente caso, tal como se indica en el párrafo 5, el importador no proporcionó valores criterio de forma que la Aduana examinó las circunstancias de la venta.
18. La Nota interpretativa al párrafo 2 (a) del artículo 1 del Acuerdo establece que al examinar las circunstancias de la venta y “con objeto de determinar si la vinculación ha

influido en el precio, la Administración de Aduanas debe estar dispuesta a examinar los aspectos pertinentes de la transacción, entre ellos la manera en que el comprador y el vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales y la manera en que se haya fijado el precio de que se trate.”

19. De la información obtenida de ICO, se desprende que XCO no vende las mercancías a compradores no vinculados. Por consiguiente, ICO no puede demostrar que el precio se fijó del mismo modo que en las ventas a partes no vinculadas, tal como se establece en la Nota al párrafo 2 (a) del artículo 1 del Acuerdo.
20. Durante el examen de las circunstancias de la venta, al determinar si el precio se había fijado de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios seguidas por la rama de producción correspondiente con arreglo a la Nota al párrafo 2 (a) del artículo 1, la Aduana tuvo en cuenta el examen de la información que se exponía en el estudio sobre precios de transferencia. A este respecto, el término “rama de producción” incluye la industria o el sector de la industria que produce mercancías de la misma especie o clase (incluidas las mercancías idénticas o similares) que las mercancías importadas.
21. Teniendo en cuenta la información facilitada en el párrafo 8:
 - La cifra correspondiente a las ventas se puede aceptar ya que ICO solo vende a partes independientes (y se da por sentado que ICO pretende lógicamente optimizar sus beneficios al negociar con partes no vinculadas).
 - Se ha examinado el importe correspondiente a los gastos operativos y dicho importe se ha aceptado como fiable ya que se determina que es ICO quien paga dichos gastos a partes independientes, puesto que ICO pretende reducir sus costes al mínimo y dichos gastos no se han pagado en beneficio del vendedor.
 - El estudio sobre precios de transferencia confirma que el margen de beneficio de explotación de ICO se sitúa en el intervalo de condiciones de igualdad (es decir, se basa en un estudio sobre distribuidores (no vinculados) comparables pero independientes).
 - El coste de las mercancías vendidas para ICO refleja el precio pagado o por pagar a XCO y representa la transacción entre ICO y su parte vinculada, XCO. Este es el precio de transferencia en cuestión.

Empezando por el intervalo en condiciones de igualdad del margen de beneficio de explotación y los otros datos aceptados expuestos más arriba, se pudo demostrar que el precio de transferencia corresponde a un importe en condiciones de igualdad. Esto demuestra que al examinar las circunstancias de la venta entre XCO e ICO, la información relacionada con la transacción ocurrida entre ICO y los distribuidores no vinculados puede resultar útil y pertinente para la Aduana.

22. El análisis funcional reveló que no existían diferencias significativas en cuanto a las funciones, los riesgos y los activos entre ICO y los ocho distribuidores no vinculados. Se

observó además un nivel adecuado en cuanto al carácter comparativo del producto. Se habían elegido empresas comparables de aparatos eléctricos, e industrias de componentes y accesorios electrónicos (empresas que vendían mercancías de la misma especie o clase que las mercancías importadas). Así pues, se demostró que el margen de beneficio de explotación sobre la reventa de las mercancías importadas era generalmente el mismo que el obtenido por las industrias de aparatos eléctricos, y por las de componentes y accesorios electrónicos¹. Concretamente, el estudio sobre precios de transferencia puso de manifiesto que en condiciones de igualdad, el porcentaje del margen

de explotación de las empresas comparables se situaba entre 0,64 y 2,79 por ciento. Tal como se indicó anteriormente, el margen de explotación de ICO era de 2,50 por ciento. Por consiguiente, dado que todas las empresas comparables venden mercancías de la misma especie o clase, el estudio sobre precios de transferencia respalda la conclusión de que el precio acordado entre ICO y XCO se fijó de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios seguidas por la rama de producción correspondiente.

Conclusión

23. Tras examinar las circunstancias de la venta en lo que respecta a las transacciones entre partes vinculadas ocurridas entre ICO y XCO, la Aduana concluyó, mediante el análisis de un estudio sobre precios de transferencia basado en el método del margen neto transaccional y en información adicional relativa los gastos operativos que se estimó necesaria, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2 a) del Acuerdo, la vinculación existente entre las partes no había influido en el precio.
24. Como se indica en el Comentario 23.1, la utilización de un estudio sobre precios de transferencia como base para examinar las circunstancias de la venta se debe considerar caso por caso.

¹ En este caso, la Aduana aceptó el margen de beneficio de explotación como una medida más exacta de la rentabilidad real de ICO porque revelaba lo que ICO realmente ganaba en sus ventas una vez pagados todos los gastos conexos. No obstante, en algunas circunstancias, la Aduana puede considerar el beneficio bruto para ilustrar los gastos conexos adecuadamente deducidos y la fijación del precio de transferencia exacto.