

# I. Disposiciones generales

## MINISTERIO DE HACIENDA

**4667** *CORRECCIÓN de errores del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.*

Advertidos errores en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, publicado en el «Boletín Oficial del Estado» número 59, del día 9 de marzo de 2004, se procede a efectuar las oportunas rectificaciones:

En la página 10285, los apartados II y III del preámbulo deben quedar redactados de la siguiente forma:

«II

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, publicada en el «Boletín Oficial del Estado» de 30 de diciembre de 1988, aprobó una nueva normativa reguladora de las haciendas locales, en su vertiente tributaria y financiera. No obstante, desde su entrada en vigor, dicha ley ha experimentado diversas modificaciones, entre las que pueden destacarse, por su carácter reciente y su trascendencia, las llevadas a cabo por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, y por la ya comentada Ley 51/2002, de 27 de diciembre, la cual ha supuesto la modificación de múltiples preceptos de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y una reforma de gran trascendencia en todo el régimen tributario y financiero propio de las haciendas locales.

El texto refundido aprobado por este real decreto legislativo integra la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, tanto su articulado como las disposiciones adicionales y transitorias cuya incorporación resulta pertinente, y determinadas disposiciones adicionales y transitorias de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en particular aquellas cuya incorporación al texto refundido resulta procedente para dotarle de una mayor claridad en la conjunción entre la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

También se han incorporado las modificaciones que los artículos 15 y 64 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, realizan a la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

En concreto, se incorporan al texto refundido las disposiciones adicionales primera, segunda, séptima y octava y las disposiciones transitorias primera, segunda, tercera, cuarta, quinta, sexta, séptima, octava, décima, undécima y duodécima, todas ellas de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en algunos casos con las adap-

taciones de redacción precisas para darles el sentido que tuvieron en su incorporación a la ley citada.

Asimismo, en el texto refundido se recogen ya expresamente en euros las cuotas del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, así como la cuantía de los gastos menores no sometidos a intervención previa, con aplicación de las reglas de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre la introducción del euro.

III

Este real decreto legislativo contiene un artículo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, dos disposiciones adicionales: la primera regula las remisiones normativas a los textos derogados, y la segunda hace referencia a la aplicación del régimen especial previsto en el título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local; tres disposiciones transitorias que regulan, la participación de las entidades locales en los tributos del Estado para ejercicios anteriores al 1 de enero de 2004 y la aplicación de las referencias a las nuevas Leyes General Tributaria y General Presupuestaria hasta su entrada en vigor; una disposición derogatoria que prevé la derogación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, y una disposición final de entrada en vigor.

El texto refundido se estructura en un título preliminar, seis títulos, 223 artículos, 12 disposiciones adicionales, 17 disposiciones transitorias y una disposición final. Asimismo, se incluye un índice de su articulado, cuyo objeto es facilitar la utilización de la norma por sus destinatarios mediante una rápida localización y ubicación sistemática de sus preceptos.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 5 de marzo de 2004.»

En la página 10285, segunda columna, donde dice: «Disposición adicional única», debe decir: «Disposición adicional primera».

En la página 10286, primera columna, en la disposición transitoria segunda, donde dice: «Hasta el 1 de junio de 2004...», debe decir: «Hasta el 1 de julio de 2004...».

**4668** *INSTRUCCIÓN 1/2004, de 27 de febrero, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de valoración en aduanas de las mercancías.*

En el ámbito de las Negociaciones Comerciales Multilaterales de la Ronda Tokio, desarrolladas en el seno del Acuerdo General sobre Aranceles de Aduanas y

Comercio —GATT—, la Comisión de las Comunidades Europeas presentaba en el año 1979 en el Grupo de Cuestiones Aduaneras un Proyecto de nuevo Código de Valoración en Aduana, basado en la «noción positiva» del valor, que venía a sustituir a la denominada «Definición del Valor de Bruselas», de 15 de diciembre de 1950, aplicado hasta el momento, que descansaba, por el contrario, en la «noción teórica» del valor. El Proyecto, que se denominó «Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles de Aduanas y Comercio», conocido coloquialmente como «Código de Valoración del GATT», fue suscrito en Ginebra en 12 de abril de 1979. El 10 de abril de dicho año el Consejo de las Comunidades aprobó el indicado Acuerdo, que tenía previsto su entrada en vigor en 1 de enero de 1981.

Pese a ello, los Estados Unidos de América y las Comunidades Europeas se comprometieron, como así se llevó a la práctica, a aplicar el Acuerdo a partir de 1 de julio de 1980, por cuya razón fue preciso modificar el sistema valorativo que, en materia de Aduanas, venía rigiendo en la Comunidad desde el 27 de junio de 1968, fecha del Reglamento CEE n.º 803/1968. En su consecuencia, el Consejo de las Comunidades aprobó el 28 de mayo de 1980 el Reglamento CEE n.º 1224/1980, relativo al valor en aduana de las mercancías, que ha constituido el eje sobre el que ha girado la metodología de aplicación en los Estados miembros en la materia.

Es por lo que España, al firmar el Tratado de Adhesión a la Comunidad Europea el 12 de junio de 1985, se vio en la necesidad, por una parte, de retirar la reserva que tenía formulada respecto del Acuerdo internacional, y, por otra, a aplicar, en su consecuencia, como Estado miembro, las comunes normas establecidas por el citado Reglamento CEE n.º 1224/1980. Es lo que hace que, en 29 de noviembre de 1985, por la entonces Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales se dicte la Circular n.º 931 (Boletín Oficial del Estado de 13 de diciembre), que ha constituido, desde aquel momento, la norma aplicativa por esencia de la valoración aduanera.

Y, aún cuando solamente fuera por el tiempo transcurrido desde el dictado de aquella Norma hasta el presente, ello sería razón suficiente para justificar la procedente actualización de la misma, sin embargo, son otros los motivos, si se quiere de mayor calado, que avalan la puesta al día de los criterios reguladores de la valoración aduanera.

En efecto, la adopción por la Comunidad del Reglamento CEE n.º 2913/1992, del Consejo, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DOCE L-302, de 19-10-1992), con derogación expresa del Reglamento CEE n.º 1224/1980, referente al valor en aduana de las mercancías, viene a regular de una nueva forma en sus artículos 28 a 36 cuanto concierne a la materia. A su vez, el Reglamento CEE n.º 2454/1993, de la Comisión, de 2 de julio (DOCE L-253, de 11-10-1993), por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Código Aduanero Comunitario, dedica sus artículos 141 a 181 al desarrollo de aquella preceptiva.

Es evidente, por otra parte, en el orden considerado, que una norma internacional, como el Código de Valoración del GATT, se vea sujeto a periódicas actualizaciones, dado que su ámbito de actuación se enmarca en el cuadro de negociaciones comerciales multilaterales, siempre cambiantes conforme a los signos de la coyuntura circunstancial, actualizaciones, pues, que han de ser implementadas en el seno comunitario con la adopción de las pertinentes medidas de adecuación; entre ellas, es de destacar la Decisión del Consejo de 22 de diciembre de 1994 (DOCE L-336, de 23-12-1994),

relativa a la celebración en nombre de la Comunidad Europea, en lo que respecta a los temas de su competencia, de los Acuerdos resultantes de las negociaciones multilaterales de la Ronda Uruguay (1986-1994).

El propio GATT, a su vez, ha previsto la existencia de un órgano, el Comité Técnico de Valoración en Aduana, que dependiendo de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), tiene entre sus funciones el examen de los problemas técnicos concretos que surjan en la gestión cotidiana de los sistemas de valoración en aduana a nivel mundial, adoptando las medidas y directrices que faciliten la información y el asesoramiento a los usuarios del Servicio. Tales directrices se canalizan a través de Opiniones Consultivas, de Comentarios, de Notas Explicativas, de Estudios de Casos y de Estudios.

En conclusión, el acervo que en el presente representa la acumulación de actos concretos de nivel normativo y de información en la materia recomiendan su metodización y sistemática, mediante la adopción de una regulación que recoja y ponga al día los criterios aplicables en mayor facilidad del servicio encomendado a la Administración aduanera nacional.

En virtud de lo expuesto, esta Dirección General acuerda dictar las siguientes Instrucciones:

Primera. *Métodos de Valoración.*—Conforme a lo establecido en los arts. 29, 30 y 31 del Código Aduanero Comunitario (en lo sucesivo CAC), los métodos para determinar la base imponible «ad valorem» de los derechos arancelarios de importación son:

Método principal:

1. Valor de transacción.

Métodos secundarios:

2. Valor de transacción de mercancías idénticas.
3. Valor de transacción de mercancías similares.
4. Procedimiento sustractivo.
5. Procedimiento basado en el coste de producción.
6. Procedimiento llamado del último recurso.

Estos procedimientos deben aplicarse en el orden en que se indican, a excepción de los señalados en los puntos 4 y 5, cuyo orden puede ser invertido, si lo solicita el importador.

Previa petición por escrito, el importador tiene derecho a recibir de la Administración aduanera una explicación escrita del procedimiento que se haya utilizado para determinar el valor en aduanas de las mercancías importadas por el mismo. El plazo para ejercitar este derecho será de un mes, a partir de la fecha en que el importador haya recibido el importe determinado por la Administración como valor en aduana.

Segunda. *Método Principal.*

1. Valor de transacción.

1.1 El valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción, es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto, en los artículos 32 y 33 del CAC y siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 29 número 1 del citado texto.

El valor de transacción de las mercancías importadas, se basa en el precio acordado para estas mercancías cuando estas se vendan.

No puede haber valor de transacción cuando la mercancía no es objeto de una venta. A título de ejemplo se listan diversas situaciones en las que no existe venta a los efectos considerados:

Regalos, muestras, artículos publicitarios suministrados gratuitamente.

Mercancías importadas en consignación que se venderán después de la importación por cuenta del proveedor.

Mercancías importadas por intermediarios que no las compran y las venden después de su importación.

Mercancías importadas por sucursales que no tienen personalidad jurídica.

Mercancías importadas en ejecución de un contrato de alquiler o leasing.

Mercancías importadas para ser destruidas en el país de importación.

La venta de que se trata debe realizarse, igualmente, para la exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad.

No hay ninguna reglamentación relativa al lugar de residencia del vendedor, puede estar en cualquier país incluso en el país de importación.

En el caso que se efectúe una sola venta de las mercancías antes de la importación, el hecho de que se declaren para su despacho a libre práctica se considera una indicación suficiente de que se han vendido para su exportación al territorio aduanero de la Comunidad. Por tanto el importe de dicha venta servirá de base para determinar el valor de transacción.

En los supuestos de ventas sucesivas antes de la importación, el artículo 147 CAC posibilita la utilización de la última venta, o de una venta anterior a la última como base para determinar el valor de transacción.

Si se opta por la última venta la indicación de que se trata de una venta para la exportación a la Comunidad se referirá a la última venta efectuada, y se considerará que dicha venta es la causante de la introducción de las mercancías en la Comunidad. En este sentido se entiende por «última venta» la última que, a lo largo de toda la cadena comercial, precede a la introducción de las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad y no la última venta en la cronología del tiempo. El importe de dicha venta última servirá de base para determinar el valor de transacción.

Si se opta por una venta distinta de la última, tal como se ha contemplado en el párrafo anterior, el declarante podrá pedir a la Aduana que acepte dicha venta anterior como base del valor en aduana, pero sólo si puede demostrar que la venta de que se trata es una venta para la exportación hacia el territorio aduanero de la Comunidad.

Se pueden aceptar ventas realizadas cuando las mercancías se encuentran ya en la Comunidad como por ejemplo en una zona o depósito franco y en un depósito aduanero.

En todos los casos de ventas sucesivas, el declarante tendrá que manifestar sobre que base se propone calcular el valor en aduana.

Si se trata de la última venta en la cadena comercial; podrá aportar pruebas relativas a la misma tales como: fecha del contrato, domicilio del comprador, situación en la cadena de comercialización.

En el caso de una venta anterior a la última, elementos de prueba que demuestren que las mercancías se han vendido para la exportación a la Comunidad pueden ser:

Las mercancías se han fabricado con arreglo a las especificaciones comunitarias o llevan indicaciones de no haber recibido otra utilización o destino.

Las mercancías en cuestión se han fabricado o producido específicamente para un comprador comunitario.

Se trata de un encargo hecho a un intermediario que adquiere las mercancías a un fabricante que las envía directamente a la Comunidad.

1.2 Se entiende por precio efectivamente pagado o por pagar el pago total que, por las mercancías importadas, haya hecho o vaya a hacer el comprador al ven-

dedor o en beneficio de este, y comprenderá todos los pagos efectuados o por efectuar, como condición de la venta de las mercancías importadas. El pago por el comprador al vendedor o por el comprador a una tercera persona para satisfacer una obligación del vendedor, no tiene que hacerse necesariamente en efectivo, sino que se podrá realizar mediante cartas de crédito o instrumentos negociables, directa o indirectamente.

2. Condiciones para aceptar el valor de transacción.—Para que el valor de transacción sea aceptable, deberán cumplirse las siguientes condiciones:

a) Que no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

Impongan o exijan la legislación o las autoridades públicas en la Comunidad.

Limiten la zona geográfica donde pueden revenderse las mercancías.

No afecten sensiblemente al valor de las mercancías.

Un ejemplo de restricciones que no influyen sensiblemente sobre el valor de la mercancía podría ser el caso de un vendedor de automóviles que exige al comprador que no los revenda ni exponga antes de una determinada fecha, que marca el comienzo del año para el modelo que se trate.

b) Que la venta o el precio no dependan de condiciones o prestaciones, cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías que se valoran.

Este caso se presentaría, por ejemplo, en las siguientes situaciones:

El vendedor establece el precio de las mercancías importadas con la condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías.

El precio de las mercancías importadas depende del precio al que el comprador de estas vende otras mercancías al vendedor de las mercancías importadas.

El precio se establece sobre la base de una forma de pago sin relación con las mercancías importadas. Por ejemplo, cuando estas son productos semiterminados, que el vendedor ha suministrado con la condición de recibir una determinada cantidad de productos terminados.

Sin embargo, otras condiciones o prestaciones relacionadas con la producción o comercialización de las mercancías importadas no ocasionarán el rechazo del valor de transacción. Por ejemplo, el hecho de que el comprador suministre al vendedor trabajos de ingeniería o planos, realizados en la Comunidad, no conducirá a rechazar el valor de la transacción.

c) Que ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías por el comprador revierta directa o indirectamente al vendedor, salvo que pueda efectuarse un ajuste apropiado, en virtud del art. 32 CAC.

d) Que no exista vinculación entre comprador y vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros, en virtud de lo dispuesto en los párrafos siguientes de acuerdo con el art. 29 número 2 del CAC.

Se considerará que existe vinculación entre las personas físicas o jurídicas, sólo en los siguientes casos:

Si una de ellas forma parte de la Dirección o del Consejo de Administración de la empresa de la otra o viceversa.

Si ambas tienen jurídicamente la condición de asociadas.

Si tienen relación de empresario y empleado.

Si una persona cualquiera posee, controla o tiene, directa o indirectamente, el 5% o más de las acciones o títulos con derecho a voto de una y otra.

Si una de ellas controla, directa o indirectamente, a la otra.

Si ambas son controladas, directa o indirectamente, por una tercera persona.

Si juntas controlan, directa o indirectamente, a una tercera persona.

Si son miembros de la misma familia.

Únicamente se considerarán partes vinculadas las que puedan ser incluidas en alguno de los supuestos considerados anteriormente.

Las personas asociadas en negocios por el hecho de que una sea agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la denominación utilizada, sólo se considerarán vinculadas, si se les puede aplicar alguno de los criterios enumerados anteriormente.

Se entenderá que una persona controla a otra, cuando, de hecho o de derecho, se halle en situación de imponerle limitaciones o darle instrucciones.

La existencia de una vinculación entre comprador y vendedor, de la naturaleza de las definidas anteriormente, no constituye, por sí misma, un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. Si fuese necesario, se examinarán las circunstancias propias de la venta y se admitirá el valor de transacción, siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Cuando, por la información obtenida, la Administración de Aduanas tenga razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará dichos motivos al importador para que en el plazo más breve posible aporte los datos necesarios que confirmen que la vinculación no ha influido en el precio, o demuestre que dicho valor está muy próximo a alguno de los valores que se señalan a continuación (valores-criterios):

Son valores en aduana, es decir, valores previamente aceptados por las aduanas para mercancías idénticas o similares, que representan un valor de transacción, un valor deducido o un valor reconstruido:

El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares, efectuadas entre compradores y vendedores no vinculados, para la exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad.

El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado según el método deductivo (Disposición tercera.3 de la presente Instrucción).

El valor en aduana de mercancías idénticas o similares determinado según el método basado en el coste de producción (Disposición tercera.4 de la presente Instrucción).

En una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción cuando el importador demuestre que este valor se aproxima mucho alguno de los «valores-criterios» vigentes en ese momento o en uno muy aproximado y no será necesario seguir investigando la influencia de la vinculación en el precio.

Al aplicar los conceptos precedentes denominados usualmente «valores-criterios», se deberán tener en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el art. 32 del CAC citados en el apartado 3 de la presente Disposición Segunda y 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 tiene vinculación.

Los anteriores «valores-criterios» se utilizarán por iniciativa del importador y sólo con fines de comparación. En ningún caso, podrán servir de base a la valoración, como valores sustitutivos.

Para determinar si un valor «se aproxima mucho» a otro valor, se tendrán que tomar en consideración un

cierto número de factores. Entre ellos, figuran la naturaleza de las mercancías importadas, la rama de producción, la temporada durante la cual se importan las mercancías y si la diferencia de valor es significativa desde el punto de vista comercial. Como estos factores pueden ser distintos de un caso a otro, sería imposible aplicar en todas las ocasiones una norma uniforme, como un porcentaje fijo. Por ejemplo, para determinar si el valor de transacción está muy próximo a los «valores-criterios» enumerados anteriormente, una pequeña diferencia de valor podría ser inaceptable en el caso de un cierto tipo de mercancía, en tanto que una diferencia importante podría, quizá, ser admisible, si se tratara de otro artículo.

3. Conceptos que se integran en el valor en aduana (Art. 32 CAC).

3.1 Para determinar el valor en aduana por el método de valor de transacción, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) Los siguientes elementos, en la medida en que los soporte el comprador y no estén incluidos en el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías:

Las comisiones de venta.

Los gastos de corretaje.

El coste de los envases que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías.

El coste del embalaje, tanto de la mano de obra como de los materiales.

b) El valor, imputado de forma adecuada, de los bienes y servicios que se indican a continuación, cuando hayan sido suministrados directa o indirectamente por el comprador, gratuitamente o a precios reducidos, y utilizados en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas, en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio efectivamente pagado o por pagar:

Materiales, componentes, partes y elementos similares incorporados a las mercancías importadas.

Herramientas, matrices, moldes y objetos análogos utilizados para la fabricación de las mercancías importadas.

Materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.

Trabajos de ingeniería, de desarrollo, artísticos y diseño, planos, croquis, realizados fuera de la Comunidad y necesarios para la producción de las mercancías importadas.

c) Los cánones y derechos de licencia relativos a las mercancías objeto de valoración, que el comprador esté obligado a pagar, directa o indirectamente, como condición de la venta de dichas mercancías, en la medida en que tales cánones y derechos de licencia no estén incluidos en el precio efectivamente pagado o por pagar.

Los cánones o derechos de licencia sólo se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar si ese pago reúne las dos condiciones enumeradas a continuación:

Que esté relacionado con la mercancía que se valora.

Que constituya una condición de venta de dicha mercancía.

Los referidos cánones y derechos de licencia en general, se refieren a pagos que se efectúan por el derecho de utilizar, producir o vender un producto dado, pagos por la obtención de un derecho reservado.

Son pagos relativos a patentes, dibujos, modelos, conocimientos técnicos de fabricación, marcas de fábrica o de comercio, modelos registrados, derechos de autor, etc.

El hecho de que un canon o derecho de licencia sea pagado por el comprador al vendedor no es razón suficiente para afirmar que esté relacionado con la mercancía.

De forma general, el análisis del acuerdo firmado entre el comprador y vendedor puede determinar si efectivamente, los cánones se refieren a las mercancías importadas.

Para determinar si están relacionados con las mercancías importadas, es necesario preguntarse no tanto cómo se paga, sino por qué se paga.

Cuando el método de cálculo del importe de un canon o de un derecho de licencia se refiera al precio de la mercancía importada, entendiéndose por precio de la mercancía importada, cualquier precio de dicha mercancía, es decir valor en aduana, precio de reventa, etc, se presumirá salvo prueba en contrario, que el pago de dicho canon está relacionado con la mercancía que se valora. Sin embargo cuando se calcule independientemente de este precio, el pago del canon, puede estar relacionado con la mercancía que se valora (art.161 del Reglamento de Aplicación del CAC —en lo sucesivo DAC—).

Cuando el comprador pague un canon o un derecho de licencia a un tercero, las condiciones mencionadas en el punto 3.1.c) de la presente Disposición segunda, sólo se consideran cumplidas si el vendedor, o una persona vinculada al mismo, pide al comprador que efectúe dicho pago (art.160 DAC).

La vinculación a que se refiere el párrafo anterior es la definida conforme al art.143 del (DAC) e indicada en el apartado 2.d) de la presente Disposición segunda.

Para aplicar lo dicho en el número 3.1.c) de la presente Disposición segunda no habrá que tomar en consideración el país de residencia del beneficiario del pago.

d) El valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas, que revierta directa o indirectamente al vendedor.

Se trata de pagos que a nivel contractual y distintos de los referentes a los pagos por cánones y derechos de licencia, revierten directa o indirectamente al comprador. No deben ser confundidos con las transferencias de dividendos u otros pagos del comprador al vendedor, que no guarden relación con las mercancías importadas y que no forman parte del valor en aduana.

e) Los siguientes gastos hasta el lugar de introducción de las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad:

Transporte y seguro.  
Carga y manipulación asociados al transporte.

Es decir la determinación del valor se efectúa sobre una base CIF (coste, seguro y flete) hasta el lugar de introducción de la mercancía importada en el territorio aduanero de la Comunidad.

Cuando se trate de gastos de transporte por vía aérea, se aplicarán los porcentajes que se indican en el Anexo 25 del DAC.

Cuando el transporte se realice gratuitamente o por cuenta del comprador, se incluirán en el valor en aduana los gastos de transporte hasta el lugar de introducción en el CE, calculados según la tarifa habitualmente aplicada a los mismos modos de transporte (art.164 DAC).

En el caso del seguro, si no existe un seguro real, ningún coste ficticio puede ser ajustado al precio pagado o por pagar; no hay ninguna aplicación analógica del art.164 del DAC para los costes de seguro. Solamente pueden tomarse en consideración si ha concluido un contrato de seguro y hay un pago por el mismo.

3.2 Las adiciones al precio efectivamente pagado o por pagar, como consecuencia de conceptos incluidos

en la enumeración anterior, sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

3.3 Para la determinación del valor en aduana, no se podrá incrementar el precio efectivamente pagado o por pagar con ningún elemento, que no sea de los relacionados anteriormente.

4. Conceptos que se excluyen del valor en aduana.

4.1 El valor en aduana no comprenderá los siguientes elementos y se deducirán del precio pagado o por pagar, siempre que se distingan de este; es decir, que aparezcan diferenciados en la documentación comercial, o puedan diferenciarse:

a) Los gastos de transporte de las mercancías, tras su llegada al lugar de entrada en el territorio aduanero de la Comunidad.

b) Los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación y relacionados con las mercancías importadas, tales como instalaciones, máquinas o material industrial.

c) Los importes de los intereses derivados de un acuerdo de financiación concertado por el comprador, relativo a la compra de mercancías importadas, independientemente de que la financiación corra a cargo del vendedor o de otra persona siempre que:

El acuerdo de financiación conste por escrito.  
El comprador pueda demostrar, previa solicitud:

que tales mercancías se venden realmente al precio declarado como efectivamente pagado o por pagar.

que el tipo de interés exigido no exceda del aplicado corrientemente a tales transacciones en el momento y país en el que tenga lugar la financiación.

d) Los gastos relativos al derecho de reproducción en la Comunidad de las mercancías importadas.

e) Las comisiones de compra.

f) Los derechos de importación y otros gravámenes pagaderos en la Comunidad como consecuencia de la importación o la venta de las mercancías.

4.2 No se sumarán al precio pagado o por pagar:

a) Los pagos que efectúe el comprador, como contrapartida del derecho de distribución o de reventa de las mercancías importadas, cuando tales pagos no constituyan una condición de la venta para su exportación con destino a la Comunidad.

b) Las transferencias de dividendos y los demás pagos del comprador al vendedor que no guarden relación con las mercancías importadas no formarán parte del valor en aduana.

c) Las actividades, incluidas las relativas a la comercialización (publicidad, garantía, asistencia a ferias, etc.) que emprenda el comprador por su propia cuenta, distintas de aquellas para las que el art. 32 de CAC prevé un ajuste, aunque pueda estimar que beneficia al vendedor.

d) Gastos de almacenamiento y de conservación de las mercancías durante su estancia en depósito aduanero o zona franca.

El precio pagado o por pagar en general, está constituido por el precio facturado aumentado o disminuido de los elementos establecidos en los artículos 32 y 33 del CAC.

La lista de estos elementos es limitativa, su adición debe estar basada en datos objetivos y cuantificables. Para la deducción de los elementos correspondientes al art. 33, estos deben distinguirse del precio pagado o por pagar.

No obstante, de acuerdo con el art.156 bis del DAC, las aduanas podrán permitir, a petición del interesado,

que algunos de estos elementos que se deben añadir al precio pagado o por pagar, aunque no sean cuantificables en el momento en que nazca la deuda aduanera y los elementos que se han de deducir aunque no se distingan del precio pagado o por pagar en dicho momento, se calculen sobre la base de criterios apropiados y específicos.

Podrá ser de aplicación en operaciones de importación realizadas de manera reiterada.

En estos casos, el valor en aduana declarado no se considerará provisional en el sentido del segundo guión del artículo 254 del DAC.

La autorización sólo se concederá si:

El procedimiento de valor provisional representa, en estas circunstancias, un coste administrativo desproporcionado.

El recurso a la aplicación de los métodos secundarios para la valoración, en estas circunstancias, pareciera inadecuada.

Existan razones válidas para considerar que el importe de los derechos de importación exigidos en el período cubierto por la autorización no será inferior al que se exigiría en ausencia de la autorización.

El período cubierto por la autorización debe determinarse de forma que se salvaguarde el objetivo de garantizar los recursos propios.

El titular de la autorización deberá informar a la aduana de cualquier cambio que pueda modificar los términos de la autorización.

La tasa de ajuste deberá de indicarse en la casilla 45 del DUA y la autorización y su fecha de concesión en la casilla 6 de la DV1.

5. Descuentos.—El valor en aduana se corresponde con el precio de factura, ajustado por los conceptos que se han citado en los anteriores números 3 y 4 de la presente Disposición segunda, si hubiera lugar. Cualquier descuento o rebaja de precio concedido por el vendedor al comprador en concepto de pronto pago, por cantidad o nivel comercial debe aceptarse, siempre que se haya otorgado antes del despacho de la mercancía y en relación con esa mercancía, no podrán tenerse en cuenta los descuentos que se realicen en base a una expedición anterior o descuentos retroactivos.

Ejemplo: El descuento reflejado en la factura expedida para la mercancía objeto de valoración y concedido como consecuencia de la falta de ciertas unidades en una transacción anterior, o descuentos efectuados al final del año sobre la cantidad total comprada después de la importación y sin que contribuyan a la fijación del precio unitario de la mercancía importada.

6. Mercancías facturadas con un valor provisional.—El procedimiento de los valores provisionales se aplicará a aquellos casos en los que se utilice el valor de transacción y cuando todos los elementos de la transacción no sean conocidos en el momento de la valoración como por ejemplo: la existencia de una cláusula de revisión de precios en el contrato de venta; el precio definitivo depende de un examen o de un análisis cuyo resultado se conocerá después de la importación o, no se disponen de todos los documentos (facturas, contratos) y no pueden ser suministrados en dicho momento. El valor en aduana de la mercancía deberá basarse en el importe de la factura definitiva que, al efecto, expida el vendedor.

Sin embargo, con objeto de que no se demore el levante de las mercancías, la Aduana practicará una liquidación provisional a cuenta, tomando como base el valor facturado, más la totalidad de los gastos de entrega, pudiéndose exigir, en su caso, una garantía suficiente para cubrir la diferencia entre los derechos contraídos y los derechos a los que en definitiva puedan quedar

sujetas las mercancías. El indicado porcentaje del valor provisional lo establecerá la Aduana, de acuerdo con los resultados observados en cada sector comercial o, incluso, en cada suministrador.

El plazo concedido por las Aduanas al declarante para la presentación de los datos o de los documentos que no hubiese presentado en el momento de la admisión de la declaración será, de acuerdo con lo establecido en el art. 256 del Reglamento de aplicación del Código Aduanero, de hasta un mes contado a partir de la fecha de admisión de la declaración. Las autoridades aduaneras podrán, en la medida en que se considere indispensable, fijar un plazo más largo o prorrogar el plazo fijado de antemano que, de acuerdo con el artículo 49 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo (modificada por la Ley 4/1999, de 13 de enero), no podrá ser superior a la mitad del plazo anteriormente mencionado. El periodo total concedido deberá tener en cuenta los plazos de prescripción vigentes.

Una vez presentada la factura definitiva, se regularizará la situación mediante una liquidación complementaria en el supuesto en que el valor declarado de la factura provisional fuera inferior.

En el caso en que el importador no presentara la factura definitiva en los plazos concedidos por la Aduana, esta le requerirá formalmente la aportación de la documentación y extenderá ficha informativa, a efectos de la oportuna actuación inspectora en el domicilio fiscal del importador.

7. Excesos, mermas y mercancías defectuosas.

7.1 En el momento del despacho a libre práctica (excesos y mermas): El art. 145.1 del DAC establece que se calcule el precio pagado o por pagar por las mercancías importadas, proporcionalmente en función de las cantidades declaradas y las cantidades compradas, cuando resulte una cantidad superior, inferior o las mercancías hayan sido dañadas.

Cuando las mercancías declaradas para su despacho a libre práctica resulten en una cantidad superior a las expresadas en los documentos correspondientes, compradas en una única transacción, el precio pagado o por pagar, a efectos del apartado 1 del art. 29 del CAC se determinará de acuerdo con el precio unitario declarado en la factura aplicado a la cantidad total resultante.

También se hará un cálculo similar del precio pagado o por pagar, en los casos en los que la cantidad resultante sea inferior por pérdida parcial de un envío o cuando las mercancías que se valoran hayan sido dañadas antes del despacho a libre práctica.

Cuando las mermas o excesos se deban a causas naturales o usuales en las mercancías de que se trate, como diferencias de básculas, grado de humedad y análogos, el valor se establecerá a partir del valor global de factura, sin tener en cuenta las mermas o excesos, salvo en los casos en los que se haya concertado una regularización por exceso o por defecto en los que el precio pagado o por pagar se fijará de acuerdo con el peso que resulte en el momento del despacho.

7.2 Después del despacho a libre práctica (Mercancías defectuosas): El punto 2 del Art.145 mencionado, permite que los defectos de fabricación de las mercancías se puedan tener en cuenta para aceptar una modificación del precio pagado o por pagar por las mercancías, con la condición de que dicha modificación se haga en el marco del contrato de venta y exclusivamente con la finalidad de tomar en consideración la naturaleza defectuosa de las mercancías. El contrato de venta debe tener una disposición que prevea una modificación del precio.

Las mercancías deben estar cubiertas por disposiciones concretas y precisas de una garantía, a las cuales

se ha de hacer referencia en el documento en el que se indique la posibilidad de modificación del precio y vinculados al contrato de venta.

Por tanto, en el caso de mercancías defectuosas, cuyo defecto sea debido a un defecto de fabricación detectado después del despacho a libre práctica y haya una modificación del precio pagado o por pagar del vendedor al comprador, esta modificación podrá tomarse en consideración para la determinación del valor en aduana de conformidad con el art. 29 del CAC.

El importador podrá solicitar a la aduana la devolución de los derechos correspondientes siempre que demuestre que:

La mercancía era defectuosa en el momento de la admisión de la declaración de despacho a libre práctica.

Que la modificación del precio por parte del vendedor se ha efectuado de acuerdo con las condiciones contractuales sobre la garantía establecidas en el contrato de venta y que dicho contrato ha sido concluido antes del despacho a libre práctica.

Que en dicho contrato de venta no se tuvo en cuenta la naturaleza defectuosa de las mercancías.

La modificación del precio sólo podrá tenerse en cuenta si esta modificación se ha efectuado en un plazo de 12 meses a contar desde la fecha de admisión de la declaración de despacho a libre práctica.

8. Momento de la valoración.—El momento que hay que considerar para la determinación del valor en aduana es la fecha en que la Administración de Aduanas acepta el documento mediante el cual el declarante manifiesta su voluntad de despachar las mercancías; es decir, la fecha de admisión de la declaración de importación. El precio neto facturado se debe aceptar como base de valoración si no hubiese otros motivos para rechazarlo, cualquiera que sea la fecha del contrato o de la factura de venta.

Tercera. *Métodos secundarios de valoración.*—Será necesario recurrir, sucesivamente, a los métodos secundarios de valoración, cuando se presente alguna de las siguientes situaciones:

a) Que no haya valor de transacción por inexistencia de venta (mercancías en alquiler, en consignación, etc.).

b) Que proceda ajustar el precio efectivamente pagado o por pagar, en virtud de lo dispuesto en los apartados 3 y 4 de la anterior Disposición segunda, y no se posean datos objetivos y cuantificables.

c) En todos los casos en los que no se cumplan las condiciones enunciadas en el número 2.1 de la indicada Disposición segunda.

Son métodos secundarios de valoración:

#### 1. Valor de transacción de mercancías idénticas.

1.1 El valor en aduana de las mercancías importadas, determinado con arreglo al segundo método, es el valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para la exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento muy cercano a este.

1.2 Se entenderá por «mercancías idénticas» las producidas en el mismo país que las que se importan, que sean iguales por todos los conceptos, incluidas las características físicas, la calidad y el prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto o de color no impedirán que se consideren idénticas las mercancías que, en todo lo demás, se ajustan a la definición.

La expresión «mercancías idénticas» no se aplica a las mercancías que lleven incorporados o hayan requerido, según los casos, trabajos de ingeniería, de creación y perfeccionamiento, artísticos y de diseño, planos y croquis, para los que no se hayan hecho ajustes en virtud

de lo previsto en la Disposición segunda.3 de la presente Instrucción, por haber sido realizados dichos trabajos en la Comunidad.

1.3 Cuando se aplique este procedimiento, el valor en aduana se determinará con arreglo al valor de transacción de mercancías idénticas, ya aceptado por la Administración, vendidas al mismo nivel comercial y sensiblemente en las mismas cantidades que las mercancías que se valoran. Cuando no existan tales ventas, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas en cualquiera de las tres condiciones siguientes:

a) Venta al mismo nivel comercial, pero en cantidad diferente.

b) Venta a nivel comercial diferente, pero sensiblemente en la misma cantidad.

c) Venta a nivel comercial diferente y en cantidad diferente.

1.4 Si se ha comprobado la existencia de una venta, en una cualquiera de las tres situaciones anteriores, se efectuarán ajustes para tener en cuenta, según los casos:

a) Únicamente el factor «cantidad».

b) Únicamente el factor «nivel comercial».

c) Al mismo tiempo, el factor «nivel comercial» y el factor «cantidad».

1.5 Cualquier ajuste que se efectúe como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad ha de cumplir la condición, tanto si conduce a un aumento como a una disminución de valor, de que se haga sobre la base de elementos de prueba fehacientes, que demuestren claramente que el ajuste es razonable y exacto. Por ejemplo: listas de precios vigentes, en la que figuren precios que se refieran a niveles diferentes o cantidades distintas. Así, si las mercancías que se valoran consisten en un envío de 10 unidades y las únicas mercancías idénticas importadas, para las que existe un valor de transacción, se vendieron en cantidad de 500 unidades, y se ha comprobado que el vendedor concede rebajas por cantidad, se podrá realizar el ajuste mediante la lista de precios del vendedor, utilizando el precio aplicable a una venta de 10 unidades. No es necesario que haya habido, efectivamente, una venta de 10 unidades, siempre que se haya comprobado, por las ventas de otras cantidades, que la tarifa de precios es fidedigna. No obstante, si no existen tales datos objetivos, no se determinará el valor en aduana con arreglo a este método.

1.6 Cuando los gastos enunciados en la Disposición segunda, 3.1.e) anterior, estén incluidos en el valor de transacción, se ajustará éste para tener en cuenta las notables diferencias que puedan existir en dichos gastos, entre las mercancías importadas y las idénticas que se consideran, como consecuencia de las diversas distancias y formas de transporte.

1.7 Si al aplicar el presente método de valoración, se dispusiera de más de un valor de transacción de mercancías idénticas se tomará el más bajo.

1.8 Cuando se utilice este procedimiento de valoración, sólo se tendrá en cuenta un valor de transacción de mercancías idénticas producidas por una persona diferente, si no se dispone de ningún valor de transacción de mercancías idénticas producidas por la misma persona que las mercancías que se valoran.

#### 2. Valor de transacción de mercancías similares.

2.1 El procedimiento examinado en el anterior número 1 de la presente Disposición tercera, relativo al valor de transacción de mercancías idénticas, es aplicable en las mismas condiciones para las similares.

2.2 A estos efectos, la expresión «mercancías similares» designa unas mercancías producidas en el mismo

país, que, aunque no sean iguales en todos los conceptos, tiene características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si unas mercancías son similares, habrán de tomarse en consideración, entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio.

### 3. Procedimiento sustractivo.

3.1 Llamado también «deductivo», es el valor basado en el precio unitario al que se venda en la Comunidad la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas de personas que no estén vinculadas con los vendedores.

A estos efectos, no se tomará en consideración, para establecer el precio unitario, ninguna venta que se realice en la Comunidad a una persona que, directa o indirectamente, suministrase gratuitamente o a un precio reducido cualquiera de los elementos que se mencionaron en la Disposición segunda, 3.1.b) de la presente, para utilizarse en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas.

3.2 Hay que distinguir dos casos: que las mercancías se vendan en el mismo estado en que se importaron o que lo sean después de haber experimentado un trabajo o transformación posteriores.

3.2.1 Mercancías vendidas en el mismo estado en que se importaron.

3.2.1.1 Cuando las mercancías que se valoran se vendan en la Comunidad en el mismo estado en que se importan, su valor en aduana se determinará, si se utiliza el método sustractivo, a partir del precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras idénticas o similares, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas no vinculadas con los vendedores, con las deducciones siguientes:

a) Las comisiones pagadas habitualmente, o los beneficios y gastos generales cargados usualmente, incluidos los costes directos o indirectos de la comercialización de las mercancías de que se trate, en las ventas realizadas en la Comunidad de mercancías importadas de la misma naturaleza o especie.

La expresión «mercancías de la misma naturaleza o especie» designa las mercancías clasificadas en un grupo o gama de mercancías, producidas por una determinada rama de la producción, y comprende las mercancías idénticas o similares procedentes de cualquier país de exportación.

La expresión «beneficios y gastos generales» debería considerarse como un todo. La cifra aplicable para efectuar esta deducción debería determinarse sobre la base de los datos suministrados por el declarante o en su nombre, a menos que las cifras del importador sean incompatibles con las que corresponden normalmente a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma naturaleza o especie. Cuando las cifras del declarante sean incompatibles con estas últimas, la cantidad aplicable para beneficios y gastos generales puede basarse en informaciones pertinentes, distintas de las comunicadas por el declarante.

Para determinar las comisiones o los beneficios y gastos generales habituales, la cuestión de saber si determinadas mercancías son «de la misma naturaleza o especie» que otras mercancías, debe resolverse caso por caso, teniendo en cuenta las circunstancias. Deberían examinarse las ventas, en el país de importación, del grupo o gama más restringido de mercancías importadas de la misma naturaleza o especie que incluya las mercancías objeto de valoración, respecto de las que puedan suministrarse los datos necesarios.

b) Los gastos habituales de transporte y seguro, así como los gastos conexos en que se incurra en la Comunidad.

c) Los derechos de importación y otros impuestos que deben pagarse en la Comunidad por la importación o por la venta de las mercancías.

3.2.1.2 Si en el momento de la importación de las mercancías objeto de la valoración, o en un momento aproximado, no se venden estas ni otras idénticas o similares, el valor en aduana se basará en el precio de venta en la Comunidad de cualquiera de dichas mercancías, en la fecha posterior más próxima a la importación de las mercancías que se valoran, pero dentro de los noventa días desde dicha importación.

A efectos de este apartado, «la fecha posterior más próxima» es aquella en que las mercancías importadas, o las idénticas o similares importadas, se venden en cantidad suficiente para poder establecer el precio unitario.

3.2.1.3 Se entiende por «precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas» el precio al que se venda el mayor número de unidades, en las ventas a personas no vinculadas con aquellas a las que se compren dichas mercancías, al primer nivel comercial en el que se efectúen tales ventas después de la importación. Los siguientes ejemplos aclaran este punto:

Ejemplo núm. 1: Se venden mercancías con arreglo a una lista de precios, que establece precios unitarios favorables para las compras en cantidades relativamente grandes.

Cantidad vendida	Precio unitario	Número de ventas	Cantidad vendida a cada precio
De 1 a 10 unidades.	100	10 ventas de 5 unidades .....	65
De 11 a 25 unidades.	95	5 ventas de 3 unidades .....	55
Más de 25 unidades.	90	5 ventas de 11 unidades .....	80
		1 venta de 50 unidades.	
		1 venta de 30 unidades.	

El mayor número de unidades vendidas a un determinado precio es 80; por consiguiente, el precio unitario al que se vende la mayor cantidad total es 90.

Ejemplo núm. 2: Se han hecho dos ventas. En la primera, se han vendido 500 unidades al precio de 95 unidades monetarias cada una. En la segunda, se han vendido 400 unidades al precio de 90 unidades monetarias cada una. En este ejemplo, el mayor número de unidades vendidas a un determinado precio es de 500; por consiguiente, el precio unitario al que se ha vendido la mayor cantidad total es 95.

Ejemplo núm. 3: En la siguiente situación, se venden distintas cantidades a diversos precios:

a) Ventas:

Cantidades en cada venta	Precio unitario
40 unidades .....	100
30 unidades .....	90
15 unidades .....	100
50 unidades .....	95
25 unidades .....	105



Cantidades en cada venta	Precio unitario
35 unidades .....	90
5 unidades .....	100

Totales:

Cantidad total vendida	Precio unitario
65 unidades .....	90
50 unidades .....	95
60 unidades .....	100
25 unidades .....	105

En este ejemplo, el mayor número de unidades vendidas a determinado precio ha sido 65; por consiguiente, el precio unitario al que se ha vendido la mayor cantidad total es 90.

3.2.2 Mercancías vendidas después de un trabajo complementario.

3.2.2.1 Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, no se venden en el territorio aduanero de la Comunidad en el mismo estado en que se importaron, el valor en aduana se basará, si el importador lo solicita, en el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de un trabajo o transformación posteriores, a personas en la Comunidad que no tengan vinculación con los vendedores, teniendo debidamente en cuenta el valor añadido por el trabajo o la transformación y las deducciones previstas en el anterior apartado 3.2.1.1 de la presente Disposición tercera.

3.2.2.2 Las deducciones que se efectúen a causa del trabajo o de las transformaciones posteriores deberán basarse, en todo caso, en datos objetivos y cuantificables, relativos al coste de tales trabajos. Los cálculos se realizarán sobre la base de fórmulas, documentos y métodos de cálculo admitidos en la rama de la producción de que se trate y en otras prácticas de esta misma rama.

3.2.2.3 Este método de valoración no será aplicable, normalmente, cuando, como consecuencia del trabajo o de las transformaciones posteriores, las mercancías importadas hayan perdido su identidad. Sin embargo, puede haber casos en los que, aunque las mercancías importadas hayan perdido su identidad, el valor añadido por el trabajo o la transformación se puede determinar con precisión y sin excesiva dificultad.

Por el contrario, se pueden presentar casos en los que las mercancías importadas conserven su identidad, aunque constituyan un elemento de tan reducida importancia en las mercancías vendidas en la Comunidad que no esté justificado utilizar este método de valoración. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, las situaciones de este tipo deberán estudiarse caso por caso.

4. Procedimiento basado en el coste de producción.

4.1 Este método de valoración consiste en determinar el valor en aduana a partir de los elementos constitutivos del precio; es decir, del coste de producción suministrados por el fabricante de la mercancía considerada. Se le conoce también con las denominaciones de «valor calculado» y «valor reconstruido».

4.2 En la mayoría de los casos, el productor de las mercancías residirá fuera de la Comunidad, por lo que la utilización de este procedimiento se limitará, en gene-

ral, a las ocasiones en que comprador y vendedor están vinculados, y el productor esté dispuesto a comunicar a la Administración aduanera los datos necesarios sobre los costes, así como a conceder facilidades para todas las comprobaciones posteriores que pudieran ser necesarias.

4.3 La Administración de Aduanas no podrá requerir u obligar a ninguna persona residente fuera de nuestro país, para que exhiba la contabilidad y otros documentos, con el fin de determinar el valor en aduana por el procedimiento del «valor calculado». Sin embargo, la información suministrada por el productor de las mercancías podrá ser comprobada en el país de este por las autoridades aduaneras, con la conformidad del productor y siempre que se notifique con antelación suficiente al Gobierno del país de que se trate, y que este no se oponga a la investigación.

4.4 Si para determinar el valor en aduana mediante este método, basado en el coste de producción, se utilizara una información distinta de la proporcionada por el productor o en nombre suyo, la Administración de Aduanas comunicará al importador, si este lo solicitara, la fuente de dicha información, los datos utilizados y los cálculos efectuados sobre la base de dichos datos, salvo que esta información tuviera carácter confidencial.

4.5 El «valor calculado» es igual a la suma de los siguientes elementos:

a) El coste o el valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas. Este concepto se determinará sobre la base de datos relativos a la producción de las mercancías que se valoran, suministrados por el productor y fundados en su contabilidad comercial, con la condición de que esta se lleve de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que se apliquen en el país de producción de las mercancías.

El mencionado concepto comprenderá el coste de los envases y embalajes. Asimismo, incluirá el valor debidamente repartido en las proporciones adecuadas de cualquiera de los elementos especificados en la Disposición segunda 3.1.b) anterior, que hayan sido suministrados, directa o indirectamente, por el comprador para utilizarlos en la producción de las mercancías importadas. El valor de los trabajos de ingeniería, de creación y perfeccionamiento, artísticos y de diseño, planos y croquis, que se hayan realizado en la Comunidad, sólo se incluirá en la medida en que dichos trabajos corran a cargo del productor.

Para la determinación del «valor calculado» no se podrá incluir más de una vez el coste o el valor de ninguno de los elementos mencionados en el presente apartado a).

b) Una cantidad en concepto de beneficio y gastos generales, igual a la que suele cargarse en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoran, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad.

Los «gastos generales» mencionados comprenden los costes directos e indirectos de la producción y comercialización de las mercancías para la exportación, no incluidos en el anterior apartado a).

La «cantidad en concepto de beneficio y gastos generales», a que se ha hecho referencia, se determinará sobre la base de los datos suministrados por el productor, o en su nombre, a menos que las cifras aportadas no concuerden con las que corresponden normalmente a las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoran, efectuadas por productores del país de exportación con destino a la Comunidad.

Hay que tener en cuenta que la «cantidad en concepto de beneficio y gastos generales» se debe considerar

como un todo. De esto se deduce que, si en un determinado caso, el beneficio del productor es pequeño y sus gastos generales elevados, tomando ambos conceptos en conjunto pueden resultar, no obstante, concordantes con los que corresponden normalmente en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie. Este podría ser el caso del lanzamiento de un producto cuando el productor se conforma con un beneficio pequeño o nulo, para compensar los elevados gastos generales inherentes al lanzamiento.

Cuando el productor pueda demostrar que obtiene un beneficio bajo en las ventas de las mercancías importadas, como consecuencia de circunstancias comerciales especiales, deberán tenerse en cuenta las cifras de sus beneficios efectivos, con la condición de que los justifique con razones comerciales válidas y que su política de precios refleje las políticas habituales en la rama de la producción de que se trate. Tal caso podría darse, por ejemplo, cuando los productores se han visto obligados a bajar temporalmente sus precios a causa de una disminución imprevisible de la demanda, o cuando venden unas mercancías para completar una gama de artículos producidos en el país de importación con un pequeño beneficio con el fin de mantener su competitividad. Si las cifras por beneficios y gastos generales suministradas por el productor no están en consonancia con las habituales en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoran, realizadas por otros productores del país de exportación con destino al país de importación, la cantidad aplicable por beneficios y gastos generales se podrá basar en otras informaciones pertinentes, distintas de las suministradas por el fabricante de las mercancías, o en su nombre.

Para determinar si ciertas mercancías son de «la misma naturaleza o especie» que otras, será necesario proceder caso por caso, teniendo en cuenta las circunstancias. Para establecer los beneficios y gastos generales habituales, se procederá a un examen de las ventas de mercancías para la exportación con destino al país de importación del grupo o gama más cercano, que comprenda las mercancías que se valoran, y sobre los cuales se puedan obtener las informaciones necesarias. A estos efectos, las «mercancías de la misma naturaleza o especie» deben ser del mismo país que las mercancías objeto de valoración.

c) El coste o el valor de los elementos enunciados en la Disposición segunda 3.1.e) de la presente.

## 5. Procedimiento denominado del «último recurso».

5.1 Si el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar aplicando los métodos que se han considerado anteriormente, se determinará basándose en datos disponibles en la Comunidad, utilizando medios razonables compatibles con los principios y disposiciones generales:

Del Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

Del Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y disposiciones del Código Aduanero.

5.2 Los valores en aduana determinados mediante aplicación de las normas que se exponen en este epígrafe se basarán, en la mayor medida posible, en valores en aduana establecidos anteriormente.

5.3 Los métodos de valoración que deben utilizarse al aplicar este método son los mencionados anteriormente, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos está conforme con los objetivos y disposiciones del artículo 31 del CAC.

5.4 Algunos ejemplos mostrarán lo que debe entenderse por «flexibilidad razonable»:

a) Mercancías idénticas: El requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas en el mismo momento, o en uno aproximado, que las mercancías objeto de valoración, podría interpretarse con flexibilidad. La base para la valoración podría estar constituida por mercancías idénticas importadas, producidas en un país distinto que el de exportación de las que se valoran. Se podrían utilizar los valores en aduana de mercancías idénticas importadas, ya determinados mediante aplicación del método sustractivo o del basado en el coste de producción.

b) Mercancías similares. El requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento, o en uno aproximado, que las mercancías objeto de valoración, podría interpretarse con flexibilidad. La base para la valoración, podría estar constituida por mercancías similares importadas, producidas en un país distinto que el de exportación de las que se valoran.

Se podrían utilizar los valores en aduana de mercancías similares importadas, ya determinados mediante aplicación del método sustractivo o del basado en el coste de producción.

c) Método sustractivo. El requisito de que las mercancías deban haberse vendido «en el mismo estado en que se importaron» podría interpretarse con flexibilidad, así como practicar una cierta tolerancia con el plazo de «noventa días».

5.5 Prohibiciones expresas. No obstante la flexibilidad de que queda hecha mención, el valor en aduana no se basará en:

a) El precio de venta en la Comunidad de mercancías producidas en la misma.

b) Un sistema que prevea la aceptación del valor más alto entre dos posibles.

c) El precio de mercancías en el mercado interior del país de exportación.

d) Un coste de producción distinto de los «valores calculados», que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares conforme a las normas expuestas en el número 4 de la presente Disposición tercera.

e) Precios para exportación con destino a un país no comprendido en el territorio aduanero de la Comunidad.

f) Valores en aduana mínimos.

g) Valores arbitrarios o ficticios.

Cuarta. *Casos especiales de valoración.*—Hay ocasiones en que, por la particular naturaleza de las mercancías que se han de valorar o por las circunstancias de las operaciones determinantes de la importación, no es posible aplicar el método del valor de transacción ni de los secundarios de que tratan los números 1 a 4 de la anterior Disposición tercera de la presente Instrucción. Esto puede suceder con los vehículos y maquinaria usados, las mercancías importadas en virtud de un contrato de alquiler o de «leasing», etc. En tales supuestos, es preciso recurrir al artículo 31 del Código Aduanero, número 5 de la indicada Disposición tercera, de esta Instrucción, utilizando criterios razonables, compatibles con los principios y disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles de Aduanas y Comercio (GATT). Tales principios son los que orientan las soluciones que se ofrecen a continuación.

1. Vehículos usados.—Los vehículos usados a los que afectan las reglas que siguen son todos los clasificados como tales en el capítulo 87 de la Nomenclatura Combinada; se excluyen los vehículos destinados

a un uso especializado, así como los modelos de época o de colección, a los que se aplicará la normativa general.

1.1 La importación es consecuencia inmediata de una venta: Es decir, el vehículo se importa después de su compra, sin haber sido utilizado prácticamente en el intervalo. A estos efectos, no se considerará como utilización el recorrido que haya realizado por sus propios medios desde el lugar de adquisición hasta el punto de introducción en el territorio aduanero de la Comunidad para su despacho.

La valoración de estos vehículos se realizará de acuerdo con su valor de transacción; es decir, el precio total efectivamente pagado o por pagar en la venta inmediata a su importación.

Como la estructura de las facturas no está sujeta a modelo, podrán adoptar las formas usuales en el comercio y deberán de contener como mínimo los siguientes datos: fecha, nombre o razón social y domicilio del vendedor y comprador, la cantidad, denominación precisa, incluyendo el número de fabricación, precio unitario de la mercancía, precio total, forma y condiciones de pago.

Si no puede aplicarse lo dispuesto en el Art. 29 del CAC, es decir el valor de transacción, el valor en aduana se determinará según alguno de los otros métodos de valoración y en el orden que se indican.

Valor de transacción de mercancías idénticas o similares, lo que supone la existencia de tales mercancías, idénticas o similares a los vehículos objetos de valoración exportados en el mismo momento o en uno muy próximo.

Aunque parece difícil que puedan concurrir estas circunstancias cuando se trate de vehículos usados importados por particulares, podrán aplicarse, según los casos, para los vehículos usados importados por comerciantes.

El método deductivo podrá utilizarse, si los vehículos usados importados, o vehículos idénticos o similares importados se venden en la Comunidad en el mismo estado en el que son importados y cumplen todos los demás requisitos que se establecen para este método.

Podrá considerarse la valoración, si el importador lo solicita, cuando los vehículos usados importados se vendan en la Comunidad después de haber sufrido trabajos anteriores (reparaciones, instalación de accesorios) pero habría que proceder a deducciones necesarias para tener en cuenta el valor añadido por dichos trabajos. Este método deductivo será factible normalmente en el caso de comerciantes pero no de particulares.

El método del valor reconstruido no podrá aplicarse ya que no se fabrican vehículos usados.

En la mayoría de los casos, el valor en aduana de los vehículos usados deberá determinarse de acuerdo con lo establecido en el Art. 31 del CAC, mediante la aplicación del método del «último recurso».

El vehículo se valorará partiendo del valor que tenía en estado nuevo, habrá que tener en cuenta su estado y antigüedad para lo que se aplicarán los porcentajes de valoración que se indican en el siguiente apartado 1.3.

El valor en estado nuevo podrá determinarse mediante certificación expedida por un distribuidor en la Comunidad de la marca del vehículo de que se trate, o sobre la base del valor de transacción previamente aceptado para vehículos nuevos de la misma marca o modelo, o vehículos nuevos similares. Podrá aplicarse el precio de catálogos en el mercado de la Comunidad de vehículos nuevos importados de la misma marca y modelo, con las deducciones correspondientes.

Cuando se disponga de catálogos o revistas especializadas que indiquen los precios corrientes para el mercado de vehículos usados en la Comunidad, estos precios pueden servir como base para la valoración, pero teniendo en cuenta que dichos precios pueden com-

prender los derechos de importación y otros gravámenes y gastos que no forman parte del valor en aduana. Habrá que tener en cuenta el estado del vehículo y todos los elementos que influyen en su valor (desgaste anormal, reparaciones, instalación de accesorios, etc.).

1.2 No ha habido venta inmediata anterior a la importación: En este caso el vehículo se importa después de haber sido utilizado con posterioridad a su compra.

Para valorar estos vehículos, se partirá del valor recogido en la factura comercial de compra, si la conserva el importador o, en su defecto, de una certificación expedida por un distribuidor en la Comunidad de la marca del vehículo de que se trate o de cualquier otro medio como los descritos en el anterior número 1.1.

La certificación del distribuidor deberá expresar el precio de venta al usuario en la fecha de fabricación del vehículo, en la moneda del país de origen, y a este precio se aplicará el tipo de cambio que corresponda al momento de la valoración, lo que también se hará, si se partiera del precio en divisas establecido en la factura comercial de compra.

En todo caso, al precio del vehículo en estado nuevo, se le aplicará el porcentaje de valoración que le corresponda por años de uso, de acuerdo con el cuadro que se detalla en el siguiente apartado 1.3.

Cuando los vehículos lleguen por sus propios medios o están en régimen de importación temporal en alguno de los Estados Miembros, no se incrementarán los gastos de flete y seguro.

En el supuesto de que el importador hubiera adquirido el vehículo en estado usado y pueda probar documentalmente su precio de compra, la Aduana partirá de este precio, pero teniendo en cuenta que se trata de un valor ya depreciado con arreglo al tiempo que llevara circulando, por lo que el porcentaje de valoración que se debe aplicar será el que se deduzca de las fechas de la puesta en circulación, de adquisición por el importador y de la importación.

En todos los casos en los que no sea posible determinar la fecha de la puesta en circulación, se entenderá que el vehículo comenzó a rodar el 1.º de enero del año de fabricación, siendo este el que corresponda según la numeración del chasis.

Para la aplicación de esta norma se puede utilizar la siguiente fórmula matemática:

$$Va = \frac{Ri \times Pc}{Rc}$$

Pc = precio compra del vehículo en estado usado.

Rc = porcentaje de valor residual en la fecha de la compra.

Ri = porcentaje del valor residual en la fecha de la importación.

Va = valor en aduana.

Ejemplo:

Un residente en un tercer país compró un automóvil usado marca X, el 14 de junio de 1999 por un valor de 8.000 euros. Este vehículo había sido matriculado por su primer propietario el 10 de febrero de 1997.

El importador se traslada a la Comunidad y presenta el vehículo para despacho el 12-07-2002. La fecha de puesta en circulación fue el 10-2-1997.

Porcentaje de valor residual en la fecha de compra 10-2-97/14-6-99: 67%.

Porcentaje de valor residual en la fecha de la importación 10-2-97/12-7-2002: 39%.

$$Va = \frac{39 \times 8.000}{67}; VA = 4.656,72 \text{ Euros}$$

Si el vehículo que se va a importar, además de la depreciación por uso o antigüedad, hubiera experimentado alguna otra depreciación por circunstancias extraordinarias, y se presentara al despacho sin haberse efectuado la reparación inherente a esta última, se deberá tener en cuenta su presunto importe, con objeto de deducir una parte del mismo del valor que resulte para el vehículo depreciado por el uso. Para ello, se obtendrá el valor actual en la forma expresada en los apartados anteriores, como si no hubiera sufrido depreciación adicional. El importe de la reparación se descompondrá en dos conceptos: Valor de los piezas que se van a sustituir o a emplear y mano de obra; las piezas y materiales se depreciarán con arreglo a los años que tenga el vehículo, aplicándose los coeficientes establecidos para la maquinaria y efectos usados, y este valor, así depreciado, sumando al íntegro de la mano de obra, se disminuirá del valor actual del vehículo; al resultado se le agregarán los gastos actuales de flete y seguro, cuando proceda, constituyendo así la base imponible.

En el supuesto de que, al aplicar la regla contenida en el presente apartado, resultara un valor inferior al que correspondería al vehículo considerándolo como chatarra, la base imponible se obtendrá al multiplicar el precio internacional de cotización que rija para el kilo de chatarra de hierro desclasificada, en el momento de la valoración, por el peso en kilos del vehículo, con adición de los gastos de flete y seguro, si así procediera.

Cuando el vehículo que se valora hubiera sido objeto, antes de su presentación al despacho, de una reparación efectuada fuera de la Comunidad, que tuviera por finalidad ponerlo en mejor estado de presentación, funcionamiento, etc., tal reparación determinará un mayor valor de aquel y, por consiguiente, a su valor actual, obtenido por la aplicación de las depreciaciones usuales, se deberá agregar el importe de aquella, con las depreciaciones correspondientes, según la fecha en que se haya realizado.

1.3 Porcentajes de valoración a aplicar sobre el valor del vehículo en estado nuevo (\*):

	Porcentaje
Hasta un año .....	100%
Por más de un año de uso o antigüedad, menos de dos años .....	84%
Por más de dos años de uso o antigüedad, menos de tres años .....	67%
Por más de tres años de uso o antigüedad, menos de cuatro años .....	56%
Por más de cuatro años de uso o antigüedad, menos de cinco años .....	47%
Por más de cinco años de uso o antigüedad, menos de seis años .....	39%
Por más de seis años de uso o antigüedad, menos de siete años .....	34%
Por más de siete años de uso o antigüedad, menos de ocho años .....	28%
Por más de ocho años de uso o antigüedad, menos de nueve años .....	24%
Por más de nueve años de uso o antigüedad, menos de diez años .....	19%
Por más de diez años de uso o antigüedad, menos de once años .....	17%
Por más de once años de uso o antigüedad, menos de doce años .....	13%
Por más de doce años de uso o antigüedad.	10%

\* Porcentajes fijados por el Ministerio de Hacienda (O.M. del 14-12-2001; BOE 25-12-2001). (Vehículos de turismo, todo terreno y motocicletas).

No obstante lo anterior, no se les aplicará ningún porcentaje de valoración a los vehículos nuevos que se presenten a despacho con matrícula provisional de transporte o de exportación, aunque hayan hecho el recorrido por sus propios medios desde el lugar de adquisición hasta la aduana de despacho. A todos los efectos tales vehículos se considerarán en estado nuevo.

Tampoco se considerará como vehículo usado el que, importado temporalmente en estado nuevo, se despache a consumo, después de haber sido sometido sólo a operaciones de homologación en territorio comunitario.

1.4 Vehículos procedentes de subastas efectuadas por las Aduanas: La base imponible de los vehículos, cualquiera que sea su procedencia, subastados por las Aduanas, se determinará a partir del precio de adjudicación en la subasta (procedimiento sustractivo), con deducción del mismo de los derechos arancelarios y demás gravámenes de importación, si procede puesto que, al entregar la Aduana nacionalizado el vehículo, tales derechos y gravámenes están comprendidos en el citado precio.

El método práctico para efectuar la determinación de la base imponible en estos casos consiste en multiplicar el precio del remate por un coeficiente, que se obtiene al dividir 100 por la suma de 100 más el porcentaje total que representan en conjunto el Arancel y demás gravámenes, según expresa la fórmula siguiente:

$$B = \frac{100}{100 + d} P$$

en que la B es la base imponible; P el precio de adjudicación; d el porcentaje global de derechos y gravámenes.

1.5 Vehículos de diplomáticos: Para obtener la base imponible de los automóviles que, importados en régimen de franquicia diplomática, se despachen definitivamente con posterioridad, se partirá del valor en estado nuevo del vehículo, aplicándose el coeficiente de valoración que le corresponda (apartado 1.3, anterior), según los años de uso o antigüedad que tenga en el momento del despacho definitivo.

1.6 Modelos de época o de colección: A los modelos de época o de colección se les aplicará la normativa general. Se considerarán como tales piezas de colección con interés histórico los que responden a alguno de los criterios siguientes:

Son relativamente raros.

No son utilizados habitualmente para su destino inicial.

Son objeto de transacciones especiales al margen del comercio habitual de artículos de una utilidad similar.

Tienen un valor elevado.

Ilustran un paso importante en la evolución de los logros humanos o un período de la evolución.

El automóvil es básicamente un artículo utilitario con una vida relativamente corta y sujeto a un desarrollo técnico constante, por lo que puede considerarse que cumplen las condiciones señaladas anteriormente, salvo si los hechos prueban claramente lo contrario:

Los que se presenten en su estado original, sin cambios substanciales en el chasis, dirección o frenos, motor, etc., con al menos treinta años de antigüedad y un modelo o tipo que ya no se fabrique;

Los fabricados antes de 1950, aun cuando no estén en condiciones de circular.

También se incluyen como piezas de colección con un interés histórico:

Los automóviles, independientemente de su fecha de fabricación, de los que pueda probarse que han sido

utilizados en el transcurso de un acontecimiento histórico.

Los automóviles de competición, de los que pueda demostrarse que han sido diseñados, construidos y usados únicamente para la competición, con un importante palmarés deportivo conseguido en prestigiosas carreras nacionales o internacionales.

La demostración puede realizarse mediante documentación apropiada, como pueden ser referencias de libros o publicaciones especializadas, o por la opinión de expertos reconocidos.

## 2. Maquinaria y efectos comerciales usados.

2.1 La importación es consecuencia inmediata de una venta: La valoración se realizará de acuerdo con el valor de transacción de la maquinaria o efectos usados o, lo que es igual, el precio total efectivamente pagado o por pagar en la venta inmediata a su importación.

2.2 No ha habido venta inmediatamente anterior a la importación; es decir, la maquinaria o efectos se han estado utilizando con posterioridad a su compra fuera del territorio aduanero comunitario.

En estos casos, para la determinación de la base imponible de las maquinarias, aparatos, útiles o efectos de cualquier clase usados, se partirá del valor que tenían en estado nuevo en la época de su fabricación, aplicándole el cambio que corresponda al momento de la valoración y los porcentajes de valoración que se indican en el siguiente apartado 2.3. La justificación de tal valor se realizará con la factura comercial original, o fotocopia de la misma, que, en su día, expidiera el fabricante o vendedor de las máquinas o efectos al siguiente adquirente de ellos. Si tal factura no se hubiese conservado, se podrá sustituir por una declaración del fabricante de las máquinas o efectos o, incluso, del propio remitente, en la que haga constar el valor en estado nuevo y los años que tienen aquellos.

Cuando, excepcionalmente, las máquinas, aparatos o efectos que se importan hubieran sido construidos más de veinte años antes de la fecha que corresponda al momento de la valoración, con la consiguiente dificultad para conocer el valor relativo actual de las respectivas monedas en que fueron primitivamente facturados, se tomará como valor-base de partida el que tengan actualmente, en estado nuevo, las mercancías idénticas o similares, si es que se fabrican, o el que estime que podrían tener, según declaración, otras mercancías idénticas o similares, en el supuesto de que hubiera cesado en su fabricación.

2.3 Porcentajes de valoración, a aplicar sobre el valor en estado nuevo:

	Porcentaje
Por el primer año de uso .....	80%
Por más de un año de uso, hasta dos años.	64%
Por más de dos años de uso, hasta tres años.	58%
Por más de tres años de uso, hasta cuatro años.	52%
Por más de cuatro años de uso, hasta cinco.	46%
Por más de cinco años de uso .....	40%

Los anteriores porcentajes de valoración cubren, al menos teóricamente, las depreciaciones física (tiempo), funcional (uso) y económica (obsolescencia económica) de la maquinaria o efectos de que se trate.

2.4 Maquinaria y efectos usados procedentes de subastas efectuadas por las Aduanas: Para determinar la base imponible de la maquinaria y efectos usados procedentes de subastas realizadas por las Aduanas, se partirá del precio de adjudicación de la subasta, deduciendo del mismo los derechos arancelarios y demás

gravámenes de importación, si procede que están comprendidos en dicho precio.

La forma de realizar tal determinación, por analogía con lo establecido en el anterior apartado 1.3, será la siguiente:

$$B = \frac{100}{100 + d} P$$

en la que B es la base imponible; P el precio de remate; d el porcentaje global de derechos y gravámenes.

3. Motores marinos, yates y embarcaciones de recreo o deportes, usados.—Para la determinación del valor en aduana se aplicarán las reglas que se indican para la valoración de los vehículos usados en el anterior apartado con los porcentajes de valoración que se indican a continuación:

Porcentajes de valoración a aplicar sobre el valor de los motores y embarcaciones en estado nuevo (\*):

Años de uso	Embarcaciones (sin motor)		Motores marinos con su transmisión
	A vela	A motor	
Hasta 1 año .....	100	100	100
Más de 1 año, hasta 2 .....	95	85	85
Más de 2 años, hasta 3 .....	89	72	72
Más de 3 años, hasta 4 .....	78	61	61
Más de 4 años, hasta 5 .....	70	52	52
Más de 5 años, hasta 6 .....	60	44	44
Más de 6 años, hasta 7 .....	55	37	37
Más de 7 años, hasta 8 .....	40	32	32
Más de 8 años, hasta 9 .....	38	27	27
Más de 9 años, hasta 10 .....	35	23	23
Más de 10 años, hasta 11 .....	30	19	19
Más de 11 años, hasta 12 .....	25	16	16
Más de 12 años, hasta 13 .....	20	14	14
Más de 13 años, hasta 14 .....	15	12	12
Más de 14 años .....	10	10	10

\* Porcentajes fijados por el Ministerio de Hacienda (O. M. de 14-12-2001; BOE 25-12-2001).

4. Aviones usados.—Habida cuenta de las especiales características de estos medios de transporte, tanto de uso comercial como particular, así como de la dificultad práctica que existe para fijar porcentajes de valoración y de depreciación por uso, en paralelismo con los establecidos para los vehículos usados y para la maquinaria y efectos comerciales en el mismo estado, la valoración de los aviones que se importen usados se realizará siguiendo la normativa general. Para efectuar la comprobación del valor declarado, pueden ser de utilidad las revistas profesionales en las que figuran los precios de cotización de aviones usados, según tipos, características y año de construcción.

5. Mercancías importadas como consecuencia de un contrato de alquiler o de «leasing».

5.1 En el supuesto de que las mercancías se importen en virtud de un contrato de alquiler, será necesario hacer uso de los criterios secundarios, hasta hallar el adecuado para determinar el valor en aduana de la mercancía importada.

Para valorar estas mercancías según el art. 31 del CA hay que aplicar, en primer lugar y con una flexibilidad razonable, los métodos establecidos en el artículo 30 del CAC.

No obstante, si en el proceso de valoración y aplicando de manera flexible estos métodos, no puede deter-

minarse un valor en aduana, la valoración podría basarse, en precios de listas vigentes (para mercancías nuevas o usadas) para la exportación a la Comunidad. En el caso de mercancías usadas, el valor puede determinarse según los precios de lista vigentes de mercancías nuevas a falta de precios de mercancías usadas, pero será necesario ajustar dichos precios relativos a las mercancías nuevas para tener en cuenta la depreciación y el carácter obsoleto de las mercancías.

La valoración podría realizarse también basándose en los alquileres pagados o por pagar por las mercancías importadas. La base imponible se establecerá en función de los alquileres previstos en el contrato de arrendamiento a lo largo del tiempo de duración probable de la mercancía importada, con deducción de los elementos ajenos al valor en aduana que pudiera contener la suma de alquileres.

En primer lugar, hay que hallar el valor actual, en el momento de la valoración, de la suma de alquileres previstos a lo largo de todo tiempo de duración probable de la mercancía, establecido según el que resulte del propio contrato de alquiler o del que se conozca de mercancías idénticas o similares.

Para obtener el valor al contado de la suma de alquileres, son aplicables las fórmulas que siguen a continuación:

Vc: valor actual que pretende hallarse.

A: importe del alquiler (anual, semestral, trimestral, etc.).

r: tanto por uno de interés (anual, semestral, trimestral, etc., según el plazo que cubra A).

t: número de años, semestres, trimestres, etc. de duración probable de la mercancía.

El tipo de interés que se tomará, a estos efectos, será el interés legal en vigor en el momento de la valoración:

(a) Con alquileres pagaderos en plazo anticipados:

$$Vc = \frac{A [(1+r)^t - 1]}{r (1+r)^{t-1}}$$

(b) Con alquileres pagaderos en plazo vencidos:

$$Vc = \frac{A [(1+r)^t - 1]}{r (1+r)^t}$$

Una vez obtenido el valor al contado de la suma de alquileres, se deberán deducir del mismo aquellos elementos, también reducidos a su valor al contado, que no forman parte del valor en aduanas y que pudieran estar incluidos en los alquileres, según se deduzca del respectivo contrato de arrendamiento. Como más frecuentes, se pueden enumerar como deducibles los siguientes conceptos:

(a) Gastos de conservación y reparación de la mercancía para mantenerla en estado normal de funcionamiento.

(b) Gastos de explotación a cargo del importador.

(c) Beneficio normal del importador.

(d) Gastos de despacho, transporte después de la importación y, en general, todos los necesarios para situar la mercancía a disposición del usuario.

(e) Derechos, impuestos y gravámenes de importación.

5.2 Las normas expuestas en el anterior apartado 5.1 son también aplicables a las mercancías que se importen en virtud de contratos de «leasing», cuya caracte-

terística más acusada es conceder al arrendatario la facultad de adquirir en propiedad la mercancía importada mediante un precio convenido, que tiene en cuenta los pagos de alquileres. Normalmente, el valor total de las mercancías se recupera en un plazo inferior al de duración probable de la utilización de las mismas, por lo que, para hallar el valor al contado, se partirá del plazo previsto en el contrato y de los alquileres que se establezcan en el mismo. Si el contrato prevé un valor residual, su importe deberá sumarse el valor al contado de los alquileres, para obtener la base imponible.

6. Importaciones de mercancías sin carácter comercial.—Cuando las importaciones no se realicen como consecuencia de operaciones de carácter comercial, como las efectuadas en régimen de viajeros, envíos entre particulares por paquete postal o etiqueta verde y otros asimilables, la base imponible se determinará de acuerdo con el criterio principal de valoración. Si no hubiera factura, ni valor de mercancías idénticas o similares, se utilizará el procedimiento denominado de «último recurso», basado en criterios objetivos y cuantificables.

7. Artículos usados procedentes de Canarias y despachados en régimen de medidas específicas de aviación (MEA).—Cuando los productos despachados en régimen MEA fuesen expedidos al resto del territorio aduanero de la Comunidad y hayan sido objeto de una efectiva utilización, el valor en aduana que se tomará en consideración para su despacho será el valor de la mercancía en el momento de su expedición a dicho territorio.

Para los automóviles, maquinarias usadas, embarcaciones y motores marinos se seguirán las normas y los porcentajes de valoración recogidos en los números 1 a 3 de la presente Disposición.

8. Procedimiento simplificado relativo a determinadas mercancías perecederas.

8.1 Para las mercancías perecederas, designadas según la clasificación que figura en el Anexo 26 del DAC y vendidas generalmente en régimen de venta en consignación, el interesado podrá declarar o hacer declarar el valor en aduana del producto o productos que importe con referencia a los valores unitarios fijados por la Comisión de las Comunidades Europeas, calculados de acuerdo con lo establecido en el art. 173 del DAC y comunicados a las aduanas por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

Los valores unitarios se fijarán por periodos de 14 días. Los últimos valores publicados continuarán siendo aplicables hasta que se publiquen otros nuevos.

Estos valores serán aplicados tal y como se publican, no será necesario hacer ajustes por gastos de transporte, seguro, carga, consignación, etc.

8.2 Para las mercancías designadas según la clasificación siguiente y durante los periodos que se citan, no se utilizarán los valores unitarios citados, se utilizarán los valores a tanto alzado fijados por la Comisión de acuerdo con el Rgto. CE 3223/94 y que se encuentran en el Taric.

Rúbrica (anexo 26 DAC)	Código	Período
1.190	07091000	1.11-30.6
2.60.1	08051010	1.12-31.5
2.60.2	08051030	1.12-31.5
2.60.3	08051050	1.12-31.5
2.70.1	08052010	1.11-28/29.2
2.70.2	08052030	1.11-28/29.2
2.70.3	08052050	1.11-28/29.2

Rúbrica (anexo 26 DAC)	Código	Período
2.70.4	08052070 08052090	1.11-28/29.2
2.100	08061010	21.7-20.11
2.140.1	08082050	1.7-30.4
2.140.2	08082050	1.7-30.4
2.150	08091000	1.6-31.7
2.160	08092005	21.5-10.8
2.170	08093090	11.6-30.9
2.180	08093010	11.6-30.9
2.190	08094005	11.6-30.9

Cuando el interesado declare o haga declarar el valor en aduana del producto o productos que importe con referencia a los valores unitarios, se acogerá a este sistema durante todo el año civil en curso, para el producto o productos de que se trate.

Si se interrumpiera la utilización de este procedimiento simplificado porque el interesado recurre a otros procedimientos distintos, la aduana le notificará que no puede seguir utilizando este procedimiento para el producto o productos de que se trate hasta el final del año.

No se considerará interrumpido el procedimiento cuando por inexistencia de valores unitarios, se utilicen los valores a tanto alzado para los productos y periodos señalados en el presente número.

La Aduana comunicará al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales la interrupción del procedimiento simplificado, el nombre del operador económico o la empresa, la rúbrica, el código nomenclatura del producto o productos de que se trate para la creación del correspondiente filtro para evitar que un operador económico que ha interrumpido el procedimiento, pueda utilizarlo antes de que acabe el año civil en curso, una vez reciba la notificación de la Aduana se creará el correspondiente filtro.

Quinta. *Cotizaciones monetarias.*—El valor en aduana se declarará en Euros. Para la determinación de los valores expresados en monedas distintas del Euro, se procederá como sigue:

1. Monedas de países que tienen cotización del Banco Central Europeo.

1.1 Se aplicará el tipo de cambio correspondiente al penúltimo miércoles de cada mes fijado por el Banco Central Europeo y publicado ese mismo día por dicho banco (por ejemplo en su página web) o al día siguiente en el Boletín Oficial del Estado o Diario Oficial de la CE, serie C.

El tipo de cambio del penúltimo miércoles de cada mes se aplicará durante todo el mes siguiente, salvo que sea sustituido por alguno de los que se especifican en los siguientes apartados 1.2, 1.3 y 1.4.

1.2 Si un tipo de cambio no se cotiza el penúltimo miércoles al que se refiere el apartado anterior, o si, habiendo cotizado, no se publica el mismo día o el siguiente, se considerará como cotización de ese miércoles el último tipo de cambio cotizado y publicado durante los catorce días anteriores.

1.3 Cuando un tipo de cambio cotizado el último miércoles de un mes y publicado ese día por el Banco Central Europeo o en el Boletín Oficial del Estado o Diario Oficial de la CE, serie C del día siguiente, difiera un 5% o más del establecido de conformidad con alguno de los apartados anteriores para entrar en vigor el mes siguiente, tal tipo de cambio sustituirá a este último a partir del primer miércoles del referido mes.

1.4 En el caso que durante el periodo del mes considerado, un tipo de cambio cotizado en miércoles y

publicado ese día por el Banco Central Europeo o en el Boletín Oficial del Estado o Diario Oficial de la CE, serie C del día siguiente difiera en un 5% o más del aplicado en su día, tal tipo de cambio sustituirá al anterior y entrará en vigor el miércoles siguiente. Este nuevo tipo de cambio se aplicará hasta final de mes, siempre que no deba ser de nuevo sustituido en virtud de la primera frase de este apartado.

1.5 Cuando un tipo de cambio cotizado un miércoles, no se publique ese día por el Banco Central Europeo o al día siguiente en el Boletín Oficial del Estado o Diario Oficial de la CE, serie C, el aplicable a los efectos de los anteriores apartados 1.3 y 1.4 será el más recientemente cotizado y publicado antes del miércoles.

1.6 Cuando los servicios de aduanas autoricen a un declarante a suministrar o incluir posteriormente ciertos datos de la declaración de despacho a libre práctica en una declaración que ha de presentarse en forma de declaración periódica, dicha autorización podrá prever, a petición del declarante, que se tenga en cuenta un tipo de cambio único para la conversión en euros de los elementos expresados en una moneda determinada que sirve de base para establecer el valor en aduana. En este caso, entre los tipos a que se refiere la presente Instrucción, se tendrá en cuenta el aplicable el primer día del periodo cubierto por la declaración.

2. Monedas de países que no tienen cotización del Banco Central Europeo.—Si una factura de compra, u otro documento de efecto comercial, estuviera expresada en una moneda para la que el Banco Central Europeo no publique un tipo de cambio, para la determinación del valor en aduana se aplicará el tipo de cambio que corresponda de acuerdo con las siguientes normas:

2.1 La última cotización del euro respecto de dicha moneda publicada por el Banco de España, catorce días antes de la fecha de admisión de la declaración de despacho.

2.2 En el mismo periodo señalado anteriormente, la última cotización frente al euro en los mercados internacionales.

2.3 Cuando no existan los tipos de cambio señalados en los puntos 2.1 y 2.2 anteriores, o existiendo, no se hubiese publicado en ninguno de los catorce días anteriores a la fecha de la admisión de la declaración, se aplicará el que resulte de convertir la moneda de que se trate en dólares de Estados Unidos de acuerdo con las cotizaciones de los mercados internacionales, utilizándose el tipo publicado con anterioridad a los siete días de la fecha de admisión de la declaración de importación, convirtiéndose posteriormente a euros tal y como se ha indicado en el anterior número 1.

Sexta. *Declaración de Valor en Aduana.*—El importador está obligado a presentar, en unión del documento de importación, una declaración de los elementos relativos al valor en aduana, que está contenida en el formulario DV 1, correspondiente al modelo que figura en el anexo 28 del DAC, acompañado, si fuese necesario, de uno o varios formularios DV 1 Bis.

La presentación de la declaración exigida en el apartado anterior, sin perjuicio de la aplicación de posibles sanciones, compromete al declarante con respecto:

A la exactitud y la integridad de los elementos que figuran en la declaración,

A la autenticidad de los documentos presentados en apoyo de dichos elementos, y

Al suministro de cualquier información o documento suplementario necesario para la determinación del valor en aduana de las mercancías.

No se exigirá la presentación del documento DV 1 en los casos siguientes:

a) Cuando las mercancías de que se trate no se puedan valorar de acuerdo con las disposiciones relativas al valor de transacción. En estos casos, el declarante tiene la obligación de suministrar a la Administración de Aduanas cualquier otra información que se le puede exigir, con el fin de determinar el valor en aduana, mediante la aplicación de los métodos secundarios de valoración. Esta información se facilitará en la forma y condiciones que exija la Administración.

b) Cuando el valor en aduana de las mercancías importadas no sea superior a 10.000 euros por envío, siempre que no se trate de expediciones fraccionadas o múltiples, dirigidas por un mismo expedidor al mismo destinatario.

c) Cuando se trate de importaciones desprovistas de todo carácter comercial.

d) Cuando la declaración de los elementos de que se trate no sea necesaria para la aplicación del Arancel de Aduanas o, cuando los derechos de aduanas previstos en el Arancel, no sean exigibles, en virtud de una regulación aduanera específica.

Cuando se trate de mercancías que sean objeto de una corriente continua de importaciones, efectuadas en las mismas condiciones comerciales, procedentes de un mismo vendedor y destinadas a un mismo comprador, los Servicios de Aduanas podrán eximir a los declarantes de consignar los datos de las casillas núms. 3, 7, 8 y 9 de la declaración del valor; pero deberán exigirse cada vez que cambien las circunstancias, y, por lo menos, una vez cada tres años.

La declaración del valor en aduana podrá variar de forma, cuando se utilicen sistemas informatizados, o cuando las mercancías de que se trate sean objeto de una declaración global, periódica o recapitulativa.

La exención concedida en virtud de los apartados anteriores dejará de tener efecto, y se exigirá la presentación del formulario DV 1, en el caso de que, después de concederse dicha exención, se compruebe que dejan de reunirse las condiciones necesarias para su concesión.

El declarante presentará al Servicio de Aduanas, junto a la declaración de importación y DV 1, un ejemplar de la factura comercial definitiva de compra que ha servido de base para declarar el valor en aduana de las mercancías que se importan.

Cuando no se disponga de la factura original podrá admitirse, en sustitución de ella, una copia, fotocopia, fax, o extracto de la misma. Solamente, cuando las circunstancias del caso lo aconsejen, tales copias, fotocopias, fax, o extractos, podrán considerarse como facturas provisionales, a cuyo efecto se otorgará al importador o su representante un plazo prudencial para la presentación de la correspondiente factura original, que se unirá al documento de despacho.

La estructura de las facturas no está sujeta a modelo, por lo que podrá adoptar las formas usuales en el comercio, y se aceptarán las facturas obtenidas por cualquier procedimiento, a condición de que sean legibles y comprensibles y contengan todos los datos que se citan en el siguiente párrafo. No se exigirá que las facturas comerciales estén firmadas.

Las facturas comerciales deberán expresar, como mínimo, los datos que se enumeran seguidamente: fecha, nombres, o razones sociales y domicilios del vendedor y comprador, la cantidad, denominación precisa y precio unitario de la mercancía, precio total, forma y condiciones del pago y de la entrega, con precisión en cuanto al lugar donde el vendedor se obligue a situar

la mercancía, en orden a establecer los gastos que han de ser cubiertos por su cuenta. Si las facturas no estuviesen redactadas en castellano, la Aduana podrá exigir su traducción oficial.

No será exigible la factura comercial, en las importaciones que no sean consecuencia de ventas o que no tengan carácter comercial (importaciones temporales, mercancías en consignación, etc.). Asimismo, podrá aplazarse la presentación de dicho documento, cuando así esté previsto, y también en aquellos casos en que resulte justificado por causa de fuerza mayor. Para la presentación de la factura comercial, se procederá de la forma descrita en el apartado 6 de la Disposición primera de la presente Instrucción.

El importador está facultado para unir a la declaración de valor o a la de importación, en su caso, cuantos documentos acrediten las relaciones comerciales, financieras u otras que relacionen, directa o indirectamente, al vendedor y comprador y sus consecuencias económicas, las condiciones en que se utilizan patentes, dibujos, modelos, procedimientos y/o marcas de fábrica o de comercio. En el caso de no existir precio contractual, se pondrá de manifiesto tal circunstancia. Asimismo, podrá acreditar la cuantía de gastos, desembolsos y demás extremos inherentes a la determinación del valor en aduana.

A efectos de la determinación del valor en aduana, cualquier persona o empresa, directa o indirectamente interesada en las operaciones de importación de que se trate, tiene la obligación de suministrar a la Administración de Aduanas, en los plazos que esta determine, todos los documentos e informes necesarios.

Cuando haya sido presentada una declaración de valor, factura o documento que pruebe el valor en aduana y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos y documentos presentados, de acuerdo con el artículo 181 bis del DAC, pedirá al importador mediante requerimiento según modelo que figura en el anexo I, que proporcione una explicación complementaria y aporte los documentos necesarios que prueben que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar.

Si presentados por el interesado todos los documentos e información requerida, la Administración de Aduanas sigue manteniendo sus dudas, lo comunicará al interesado mediante requerimiento según modelo que figura en el anexo II, indicándole los motivos en que sigue basando sus dudas para que aporte nueva información.

La decisión definitiva deberá ser motivada y se comunicará por escrito al interesado.

En los casos en que no se admita el valor de transacción, se recurrirá a los métodos secundarios de valoración.

**Séptima. Aplicabilidad.**—Esta Instrucción sustituye a las Circulares números 931/1985, 962/1987, 993/1988 y 1022/1991 de la entonces Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales, así como a las demás disposiciones de igual o inferior rango a la presente Instrucción y será aplicable desde el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Madrid, 27 de febrero de 2004.—El Director General, Salvador Ruiz Gallud.

Ilmos. Sres. Directores de los Departamentos y Servicios, Delegados Especiales y Delegados de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.



**ANEXO I****REQUERIMIENTO DE INFORMACION**

ADMINISTRACION DE ADUANAS DE \_\_\_\_\_

**AREA DE RECONOCIMIENTO**

- Documental
- Físico
- Unidad de Revisión

**D U A N° :** .....  
**ASUNTO:** *VALOR EN ADUANA*  
**IMPORTADOR:** .....  
**NIF:** .....  
**AGENTE:** .....  
**NIF:** .....

Conforme a lo dispuesto en el artículo 181 bis del Reglamento (CEE) nº2454/93 de la Comisión, de 2 de Julio (D.O. 11.10.93), y en relación con el valor en aduana declarado en el DUA de la referencia, por estimar que dicho valor pueda no ajustarse a lo establecido en los artículos 29 y ss. del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de Octubre (D.O. 19.10.92) por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, se le requiere para que en el plazo de UN MES, contado a partir del recibo de esta comunicación, presente la siguiente documentación:

-----  
 -----  
 -----  
 -----

De no ser atendido el presente requerimiento, se incoara expediente sancionador de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 32 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos aprobado por el Real Decreto 939/86, de 25 de abril (B.O.E. de 4.5).

..... a ..... de ..... de .....

EL ACTUARIO

Firmado:

**RECIBI EL REQUERIMIENTO**

Fecha, Firma, Nombre y N°DNI

Infanta Mercedes, 37  
 28020 MADRID  
 Tel. 91 - 583 89 98 Fax 91 - 583 70 05

**ANEXO II**

**REQUERIMIENTO DE AMPLIACION DE INFORMACION**

**ADMINISTRACION DE ADUANAS DE -----**

**AREA DE RECONOCIMIENTO**

- **Documental**
- **Físico**
- **Unidad de Revisión**

**D U A N° :** .....

**ASUNTO:** *VALOR EN ADUANA*

**IMPORTADOR:** .....

**NIF:** .....

**AGENTE:** .....

**NIF:** .....

Siendo insuficiente la documentación aportada el día ..... de ..... de ..... para la correcta determinación del valor en aduana declarado en el DUA de la referencia conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y ss. del Código Aduanero Comunitario establecido por el Reglamento (CEE) núm 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre (D.O. 19.10.92), por cuanto los precios facturados son inferiores a los antecedentes que obran en esta Administración por los motivos que a continuación se indican:

-----

-----

-----

-----

Se le comunica de conformidad con lo dispuesto en el artículo 181 bis del Reglamento (CEE) núm.2454/93 de la Comisión, de 2 de julio (D.O. 11.10.93), que dispone del plazo de UN MES, contado a partir del recibo de la presente, para alegar cuanto a su derecho estime conveniente.

A la vista de las alegaciones formuladas, o transcurrido el plazo anteriormente referido sin que las mismas se hubieren presentado, esta Administración adoptará la correspondiente decisión que le será debidamente notificada.

..... a ..... de ..... de .....

**EL ACTUARIO**

**Firmado:**

**RECIBI EL REQUERIMIENTO**

Fecha, Firma, Nombre y N°DNI

Infanta Mercedes, 37  
 28020 MADRID  
 Tel. 91 - 583 89 98 Fax 91 - 583 70 05