



## TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

Quito, 11 de diciembre de 2020

**Proceso:** 168-IP-2020

**Asunto:** Interpretación prejudicial

**Consultante:** Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, República del Ecuador

**Expediente interno del Consultante:** 17510-2015-00397

**Referencia:** Métodos de Valoración Aduanera relacionado al pago de regalías

**Normas a ser interpretadas:** Numeral 6 del Comentario 25.1 de la Resolución 1486 (Incorporación de los Instrumentos de Aplicación del Comité Técnico de Valoración de la OMA a la Resolución 846) de la Secretaría General de la Comunidad Andina y Literal c) del Numeral 1 del Artículo 8 [Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994]

**Tema objeto de interpretación:** Importación de insumos para la fabricación local de productos con licencia de uso de marca y venta en el país de productos fabricados localmente.

**Magistrado Ponente:** Hugo R. Gómez Apac

### VISTO

El Oficio S/N del 7 de octubre de 2020, recibido físicamente el 14 del mismo mes y año, mediante el cual el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, República del Ecuador solicitó la interpretación prejudicial de los Artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 17 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina;



Artículos 18 y 26 de la Resolución 846 (Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas) de la Secretaría General de la Comunidad Andina —actuales Artículos 20 y 28 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina—; y, el Numeral 6 del Comentario 25.1 de la Resolución 1486 (Incorporación de los Instrumentos de Aplicación del Comité Técnico de Valoración de la OMA a la Resolución 846) de la Secretaría General de la Comunidad Andina, a fin de resolver el proceso interno N° 17510-2015-00397; y,

El Auto de 21 de octubre de 2020, mediante el cual este Tribunal admitió a trámite la presente interpretación prejudicial.

## A. ANTECEDENTES

### Partes en el proceso interno

**Demandante:** Ferrero del Ecuador S.A

**Demandados:** Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador –SENAE– de la República del Ecuador

Director Distrital de Tulcán del SENAE

## B. ASUNTO CONTROVERTIDO

De la revisión de los documentos remitidos por el Tribunal consultante respecto del proceso interno, este Tribunal considera que el tema controvertido es determinar si los pagos realizados en virtud del contrato de licencia celebrado entre Ferrero del Ecuador S.A. y Societe de Recherches Techniques et de Marketing S.A. (Soremartec) constituyen o no regalías que debieron ser sumadas y declaradas en el valor de aduana de la materia prima importada en los años 2009, 2010, 2011 y 2012.

## C. NORMAS A SER INTERPRETADAS

1. El Tribunal consultante solicitó la interpretación prejudicial de los Artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 17 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina; Artículos 18 y 26 de la Resolución 846 (Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas) de la Secretaría General de la Comunidad Andina — actuales Artículos 20 y 28 de la Resolución 1684 de la Secretaría General—; y, el Numeral 6 del Comentario 25.1 de la Resolución 1486 (Incorporación de los Instrumentos de Aplicación del Comité Técnico de Valoración de la OMA a la Resolución 846) de la Secretaría General de la Comunidad Andina. Únicamente se realizará la interpretación del



Numeral 6 del Comentario 25.1 de la Resolución 1486<sup>1</sup>, por ser pertinente.

2. No procede realizar la interpretación de los Artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 17 de la Decisión 571, por cuanto no es objeto de controversia los métodos de valoración aduanera.
3. De oficio se interpretará el Literal c) del Numeral 1 del Artículo 8 [Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994]<sup>2</sup>, para tratar el tema de si los insumos o materias primas son o no parte del valor a pagar en aduana.

#### **D. TEMAS OBJETO DE INTERPRETACIÓN**

1. Importación de insumos para la fabricación local de productos con licencia de uso de marca y venta en el país de productos fabricados localmente.
2. Respuestas a las preguntas formuladas por el Tribunal consultante.

#### **E. ANÁLISIS DE LOS TEMAS OBJETO DE INTERPRETACIÓN**

1. **Importación de insumos para la fabricación local de productos con licencia de uso de marca y venta en el país de productos fabricados localmente**

---

<sup>1</sup> Resolución 1486 de la Secretaría de la Comunidad Andina.-

«COMENTARIO 25.1

CÁNONES Y DERECHOS DE LICENCIA ABONADOS A TERCEROS - COMENTARIO GENERAL

(...)

6. Las circunstancias más frecuentes en las que es posible considerar que un canon o derecho de licencia está relacionado con las mercancías objeto de valoración se dan cuando las mercancías importadas incorporan la propiedad intelectual y/o se fabrican utilizando la propiedad intelectual incluida en la licencia. Por ejemplo, el hecho de que las mercancías importadas incorporen la marca comercial por la que se paga el canon, indica que el canon está relacionado con dichas mercancías.»

<sup>2</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación Del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.-

«Artículo 8

1. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

(...)

c) Los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar;

(...))»



1.1 En el proceso interno, la Administración Tributaria del Ecuador emitió cargos por tributos supuestamente no pagados dado que Ferrero del Ecuador S.A no habría agregado a su declaración el concepto de regalías por las materias primas importadas para la fabricación de productos en Ecuador, por lo cual se analizará el tema.

1.2 El Artículo 8 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC dispone que:

«Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

(...)

c) los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar;

(...)»

(Énfasis agregado).

1.3 Para que la autoridad pueda definir la base imponible en la importación debe considerar la aplicación de la disposición legal antes citada, norma que señala que las regalías, también llamadas cánones o derechos de licencia, se consideran como un ajuste al valor de las mercancías importadas y, por lo tanto, a la base imponible de importación, siempre y cuando se configuren los siguientes requisitos:

- a) Que el comprador deba pagar la regalía, directa o indirectamente, como condición de venta para la exportación de las mercancías al país de importación;
- b) Que los derechos de licencia deban estar relacionados con las mercancías objeto de valoración;
- c) Que los derechos de licencia no se encuentren incluidos en el precio pagado o por pagar de los productos; y,
- d) Que se basen en datos objetivos y cuantificables.

1.4 Por su parte, el “Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC”, manifiesta que:

«**Artículo 30.-** Cuando deba añadirse al precio realmente pagado o por pagar, los cánones y derechos de licencia a que se refiere el Artículo 8° numeral 1 ° literal c) del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, se procederá, según el caso, conforme al procedimiento siguiente:

- a) **Producto importado terminado:** se prorrata el importe total de cánones y derechos de licencia pagado o por pagar por el producto



importado terminado, entre las declaraciones de importación que amparan el total de la referida mercancía, en función al valor FOB declarado.

- b) **Insumo importado**: se prorrataará la parte proporcional del importe total de cánones y derechos de licencia pagado o por pagar por el insumo importado, entre las declaraciones de importación que amparan el total del referido Insumo, en función al valor FOB declarado.

Para efecto de lo dispuesto en los literales precedentes, entiéndase que el producto importado terminado o el insumo importado por los que se efectuó el pago de cánones y/o derechos de licencia, pueden haber sido nacionalizados con declaraciones de importación tramitadas en el período en que se realiza el o los pagos adicionales, o en un período anterior. El período referido anteriormente es anual.»

(Énfasis agregado).

- 1.5 Podemos enunciar que **un insumo importado** es toda aquella materia prima que ingresa a un país y cuyo destino es la fabricación o producción de otra mercancía, mientras que el **producto terminado importado** es aquella mercancía que ingresa a un país, la cual ha culminado su proceso de fabricación y está lista para su venta y consumo.
- 1.6 A su vez se debe diferenciar en el **insumo importado** aquél que **incorpora una marca y aquel que no**, para lo cual es necesario remitirse al Comentario 25.1 del Comité Técnico de Valoración, publicado el año 2011. En dicho dispositivo se trata específicamente el asunto relacionado con cánones y derechos de licencia abonados a terceros, que sirve de guía para la interpretación y aplicación del Literal c del Artículo 8.1 del Acuerdo de Valoración Aduanera en casos en que el derecho de licencia se paga a un tercero licenciante que no está vinculado al vendedor y que en su parte relevante enuncia que:

**«Modo de determinar si un canon o un derecho de licencia está relacionado con las mercancías objeto de valoración  
(...)»**

6. Las circunstancias más frecuentes en las que es posible considerar que un canon o derecho de licencia está relacionado con las mercancías objeto de valoración se dan **cuando las mercancías importadas incorporan la propiedad intelectual y/o se fabrican utilizando la propiedad intelectual incluida en la licencia**. Por ejemplo, el hecho de que las mercancías importadas incorporen la marca comercial por la que se paga el canon, indica que el canon está relacionado con dichas mercancías.»

(Énfasis agregado).

- 1.7 De igual manera, para que se incorpore el tributo al insumo importado, debe necesariamente hablarse de un derecho de propiedad intelectual



que permita a la autoridad verificar que el producto importado esté relacionado con la marca que fue licenciada mediante el contrato celebrado por las partes.

- 1.8 La norma de la OMC delimita y hace una expresa diferenciación entre producto terminado e insumo para la fabricación. Para el caso materia de análisis, se deberá determinar si la importación trata sobre un insumo para producir que incorporará una marca o no, o si el producto en sí es terminado; y, con base en ello se deberá verificar el cumplimiento de los tributos que el importador está obligado a cancelar.
- 1.9 La norma es aplicable para la valoración del tributo, cuando al tratarse de cánones o licencias la autoridad verifique que:
  - a) Estos estén a cargo del comprador de la mercancía.
  - b) Si pueden ser identificados a través de datos cuantificables.
- 1.10 De igual manera, la Opinión Consultiva 4.9 del Comité Técnico de Valoración Aduanera en relación con el tema que nos atañe, si bien trata de insumos importados para fabricar una patente, puede ser aplicable en analogía en vista de que establece que no procede el ajuste cuando la regalía «no constituye una condición de la venta para la exportación de las mercancías importadas, sino una condición para fabricar y vender los preparados patentados en el país de importación», dejándose en claro que la regalía se cancela por fabricar productos terminados con marca, que a su vez tenían incorporados insumos que habían sido importados sin marca.
- 1.11 Cuando los **insumos importados incorporan alguna marca** relacionada con la licencia, hablaríamos de bienes que contienen derechos de propiedad intelectual y por lo tanto serían susceptibles de ser gravados; esto, en concordancia a lo enunciado por el Comentario 25.1; por el contrario, **si los insumos no contienen marca**, sino que sufren un procedimiento de producción en el país de importación, podemos concluir que no incorporan derechos de propiedad intelectual al momento de la importación, en aplicación de la Opinión Consultiva 4.9, por lo que el importador no debería soportar ajuste alguno al valor de importación.
- 1.12 Finalmente, para aquellos casos en que existan insumos importados con marca que son utilizados en parte para la elaboración del producto terminado, al combinar el producto importado y producto nacional, el ajuste deberá ser proporcional al valor de dichos insumos importados, de acuerdo con lo determinado en el Literal b) del Artículo 30 del “Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC”.



## **2. Respuestas a las preguntas formuladas por el Tribunal consultante**

Antes de dar respuesta a las preguntas formuladas por el Tribunal consultante, es necesario precisar que este Tribunal no brindará una respuesta que resuelva el caso en concreto, siendo que se limitará a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, así como tampoco calificará los hechos materia del proceso.

### **2.1 «Un valor pagado por el uso de marcas necesarias para la producción y comercialización de productos terminados dentro y fuera del Ecuador; y, por la prestación del servicio de asistencia técnica puede considerarse “relacionado con la mercancía que se valora” cuando la mercancía que se valora consiste en materias primas no patentadas de uso regular en la industria de alimentos.»**

Conforme se señaló en el punto 1.6 del Tema 1 del Apartado E de la presente interpretación prejudicial, ello dependerá de que las mercancías importadas incorporen por sí mismas la propiedad intelectual y/o se fabriquen utilizando la propiedad intelectual incluida en la licencia, por lo que para que aplique el tributo a la mercancía importada, debe necesariamente hablarse de un derecho de propiedad intelectual que permita a la autoridad verificar que el producto importado está relacionado con la marca de la licencia de la cual está haciendo uso el fabricante.

### **2.2 «Si el pago de la supuesta regalía puede considerarse como “condición de venta” de la mercadería únicamente porque la parte a la cual se realiza el pago es una parte relacionada, aun cuando la mercancía que se valora no esté sujeta al pago de ningún canon o derecho de licencia al tratarse de materia prima de compra no condicionada.»**

La respuesta es no, dado que conforme se desarrolló en el punto 1.7 del Tema 1 del Apartado E de la presente interpretación prejudicial, para que se incorpore el tributo al insumo importado, debe necesariamente hablarse de un derecho de propiedad intelectual que permita a la autoridad verificar si el producto importado esté relacionado con la marca que fue licenciada mediante el contrato celebrado por las partes.

En ese sentido, si se importa un insumo que no tiene marca, no se incorporan derechos de propiedad intelectual al momento de la importación y, en consecuencia, no corresponde aplicar el cobro de regalía por la importación de dicho insumo.

Dicho en otras palabras, para determinar el precio del insumo solo es relevante verificar si el insumo como tal incorpora o no derechos de propiedad intelectual, sin vincularlo a los derechos de propiedad intelectual del producto final.



**2.3 «Si la supuesta regalía puede considerarse basada en “datos objetivos y cuantificables” aun cuando el honorario previsto en el contrato incluya, a más del pago por el uso de marcas, el pago por la prestación del servicio de asistencia técnica dentro de una compensación única no diferenciada.»**

De acuerdo con lo señalado en el Artículo 60 de la Resolución 846 que contiene el Reglamento Comunitario de la Decisión 571, solo será posible siempre y cuando los datos sean “objetivos”, esto es, que se basen únicamente en elementos de hecho sin interpretaciones personales y que sean “cuantificables”; es decir, debe ser posible fijar su monto mediante cantidades y cifras. No deben basarse en estimaciones, apreciaciones o presunciones ni en la experiencia personal.

**«Artículo 60. Datos objetivos y cuantificables.**

1. La información o datos suministrados sobre cualquiera de los elementos constitutivos de valor aduanero deben ser objetivos y cuantificables, es decir, deben ser conocidos y aparecer en los respectivos documentos de soporte.

2. Los datos deben ser “objetivos”, o sea, deben basarse únicamente en elementos de hecho sin interpretaciones personales. Deben ser “cuantificables”, es decir, debe ser posible fijar su monto mediante cantidades y cifras.

No deben basarse en estimaciones, apreciaciones o presunciones ni en la experiencia personal.

A falta de estos datos objetivos y cuantificables, no podrán hacerse los ajustes al precio pagado o por pagar y no podrá aplicarse el Método del Valor de Transacción, según lo dispuesto por el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y lo señalado en el artículo 5 de este Reglamento.

Para la aplicación de los demás Métodos deberá igualmente contarse con datos objetivos y cuantificables.

3. Las deducciones del precio pagado o por pagar por la mercancía, o la inclusión en el valor en aduana de elementos que forman parte del mismo, sólo procederá, siempre que se distingan de manera objetiva.

4. La expresión “siempre que se distingan”, referida a información o datos sobre gastos, costos, derechos, beneficios o cualquier otro relacionado con la actividad económica objeto de la transacción, significa que los mismos deben ser conocidos, o estar indicados separadamente del precio de la mercancía en la factura comercial, en el contrato de compraventa o de transporte, o en otros documentos comerciales que se presenten a efectos de la valoración aduanera.

5. Si tales conceptos no se distinguen o no se pueden conocer de manera separada del precio de las mercancías, serán incluidos en el valor en aduana de las mismas.»



En los términos expuestos, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina deja consignada la presente interpretación prejudicial para ser aplicada por el Tribunal consultante al resolver el proceso interno N° 17510-2015-00397, el que deberá adoptarla al emitir el correspondiente fallo de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en concordancia con el Artículo 128 párrafo tercero de su Estatuto.

El suscrito Secretario del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en ejercicio de la competencia prevista en el Literal c) del Artículo 19 del Estatuto del Tribunal y en el Literal f) del Artículo Primero de la Resolución 05/2020 de 10 de abril de 2020, certifica que la presente interpretación prejudicial ha sido aprobada por el Presidente del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, Magistrado Hernán Rodrigo Romero Zambrano, así como por los Magistrados Gustavo García Brito, Luis Rafael Vergara Quintero y Hugo R. Gómez Apac en la sesión judicial de fecha 11 de diciembre de 2020, conforme consta en el Acta 21-J-TJCA-2020.



**Luis Felipe Aguilar Feijoó**  
SECRETARIO

Notifíquese al Tribunal consultante y remítase copia de la presente interpretación prejudicial a la Secretaría General de la Comunidad Andina para su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

