

## AJUSTE POR REGALÍAS EN MATERIA ADUANERA

JULIO GUADALUPE BÁSCONES  
Abogado por la Universidad de Lima

### SUMARIO:

- I. Acuerdo del Valor de la Organización Mundial del Comercio y ajustes al precio realmente pagado o por pagar.-  
II. Cánones y derechos de licencia-regalías.- III. Requisitos para la procedencia del ajuste relativo al pago de cánones y derechos de licencia: 1. El pago de regalías deberá estar relacionado con las mercancías objeto de la valoración; 2. El pago de las regalías deberá estar a cargo del comprador y podrá constituir un pago directo o indirecto; 3. El pago de regalías deberá efectuarse como condición de la venta; 4. Los cánones y derechos de licencia no deberán estar incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.- IV. Efectos de la vinculación.- V. En síntesis.

### I. ACUERDO DEL VALOR DE LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO Y AJUSTES AL PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR

A partir del año 2000<sup>1</sup> se encuentra vigente en el Perú el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (en adelante "el Acuerdo del Valor de la OMC"), el mismo que establece las pautas en cuanto a la valoración aduanera de las mercancías.

El Acuerdo del Valor de la Organización Mundial del Comercio (OMC) busca el establecimiento de un sistema de valoración aduanero equitativo y no distorsionante, que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios (de laboratorio). En tal sentido, el mismo Acuerdo indica que la base de la valoración en aduana debe ser en la mayor medida posible el valor de transacción, esto con la finalidad que el importador tribute sobre una base determinada en función a las características propias de la operación comercial en la que participa. Así, según dispone el mismo Acuerdo, la base para la valoración en aduana deberá basarse en criterios sencillos y equitativos que sean conformes con los usos comerciales.

De lo expuesto, se colige que el mensaje del Acuerdo del Valor de la OMC a las autoridades aduaneras de los países miembros es que la valoración en aduana debe partir, primordialmente, de analizar las características de la operación comercial (venta) que sustenta la importación y que, sobre dicha base, cualquier incremento o ajuste del precio realmente pagado o por pagar por el comprador al vendedor podrá ser efectuado en la medida que se cumplan las condiciones y requisitos que, para tal fin, han sido establecidos expresamente y de modo objetivo por el propio Acuerdo.

Es importante remarcar que los ajustes al precio realmente pagado o por pagar resultarán procedentes solo en caso que se cumplan con los requisitos establecidos en el Acuerdo del Valor de la OMC. Así, por más que pudiese resultar lógico, razonable o hasta justo que determinados conceptos sean añadidos al valor en aduana de los bienes importados, dichos conceptos no podrán ser incluidos en dicho valor si es que no se cumplen los presupuestos legales expresamente establecidos para tal fin. Como vemos, se privilegian los criterios eminentemente legales y técnicos, evitándose la aplicación de criterios subjetivos por parte de la autoridad aduanera (que podrían conllevar finalmente al pago de mayores tributos calculados sobre una base arbitraria o ficticia, situación que el Acuerdo del Valor de la OMC pretende evitar).

<sup>1</sup> A partir del 1 de enero de 2000 respecto del 30% de los partidas arancelarias comprendidas en el Arancel de Aduanas (partidas con menor movimiento comercial) y a partir del 1 de abril de 2000 para el 50% restante (partidas con mayor movimiento comercial).

## II. CÁNONES Y DERECHOS DE LICENCIA-REGALÍAS

El literal c) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC establece 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, entre otros, *“los cánones y derechos de licencia (regalías) 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”*.

La norma en referencia señala las pautas y sustento legal para la procedencia de los ajustes al precio realmente pagado o por pagar, por concepto de pago de regalías. En función a ello, y para que dicho ajuste cuente con asidero legal, se deberán cumplir todos y cada uno de los requisitos previstos por la norma. De ello se desprende, como ya se mencionó, que la ausencia de alguno o de algunos de estos requisitos determine que este ajuste no pueda ser aplicado.

## III. REQUISITOS PARA LA PROCEDENCIA DEL AJUSTE RELATIVO AL PAGO DE CÁNONES Y DERECHOS DE LICENCIA

A continuación procederemos a analizar cada uno de los requisitos establecidos por la norma.

### 1. El pago de regalías deberá estar relacionado con las mercancías objeto de valoración

Debe existir una necesaria relación entre el pago efectuado por concepto de regalías y las mercancías que ingresaron al país sometidas al régimen de importación definitiva y que, por ende, fueron objeto de valoración aduanera. En consecuencia, no deberá procederse a efectuar ningún ajuste si las regalías no son pagadas como contraprestación por el derecho de uso y/o explotación de un intangible impuesto o gravado sobre la mercancía importada (marca), aplicado sobre la mercancía importada (patente) o relacionado con la creación intelectual de la mercancía importada (derechos de autor).

De lo expuesto se desprende que la relación entre regalías y mercancías importadas deberá ser una *relación directa*. Esto es, que la mercancía importada debe quedar comprendida dentro de los alcances de la licencia o de la relación de mercancías respecto de las cuales el uso y/o explotación del intangible ha sido autorizado.

Así, por ejemplo, si el licenciante otorga derechos de licencia de uso de una marca impuesta sobre cuadernos, cartapacios y lapiceros, y el pago por dicha licencia se pacta en función a las ventas netas en el mercado local (peruano) de dichos bienes, se requerirá que estos cuadernos, cartapacios y lapiceros ingresen al país (importados definitivamente) con la marca impuesta o gravada sobre ellos y que sea la venta de ellos, y no la de otros bienes, la que genere la obligación de pagar regalías.

De este modo, es de notar que no resultará factible proceder a un ajuste sustentado en regalías pactadas sobre ventas netas de productos finales elaborados con insumos importados<sup>2</sup>, toda vez que en este caso el producto comprendido dentro de los alcances de la licencia resultará distinto de la mercancía objeto de importación y, por ende, de valoración aduanera. En efecto, en este caso la mercancía objeto de valoración (y la única respecto de la cual puede haber un ajuste al precio de venta) es aquella que ingresó al país y no aquella obtenida localmente en un momento posterior (aunque en su proceso productivo haya participado el insumo importado).

Situación distinta sería aquella en la que los derechos de licencia de la marca han sido

<sup>2</sup> En este supuesto se tiene que la elaboración del producto final se efectúa en el país de importación.

concedidos en relación con la utilización de la misma sobre insumos importados y que la venta local de dichos insumos sea la que origine la obligación de pagar regalías al dueño de la marca. En este supuesto, el insumo importado deberá haber ingresado al país con la marca impuesta o gravada en él o en el envase que lo contiene.

Lo mencionado resulta del todo coherente si consideramos que la lógica del ajuste reposa en el hecho que las regalías no hayan estado incorporadas en el precio de venta de las mercancías importadas (y no en el de otras distintas), pues de lo contrario no existirá justificación económica ni legal que sustente la aplicación de un ajuste de esta naturaleza.

## 2. El pago de regalías deberá estar a cargo del comprador y podrá constituir un pago directo o indirecto

Hemos mencionado que los "ajustes" se aplican sobre el precio realmente, pagado o por pagar, por el comprador al vendedor como consecuencia de la venta de las mercancías importadas.

El contrato de compraventa constituye un vínculo de derecho establecido entre dos partes plenamente identificadas: vendedor y comprador. En función a ello, si tomamos en consideración que el ajuste solo se efectúa respecto del precio pactado entre vendedor y comprador, queda claro que el pago por regalías deberá efectuarlo el comprador directamente al vendedor o incluso a un tercero, pero siempre en beneficio del vendedor.

Lo señalado resulta acorde con lo establecido en el numeral 7 del Anexo III del Acuerdo del Valor de la OMC, el mismo que establece que: "*el precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor*".<sup>3</sup>

La lógica de esta disposición estriba en que si el precio de venta de las mercancías importadas se ha visto disminuido por el hecho de no incorporar en él el pago de regalías, el pago de las mismas deberá resarcir al vendedor (quien habría decidido no incorporar dicho concepto en el precio) de manera directa o indirecta, pues se asume que si el vendedor condicionó la venta al pago de regalías, quedaría claro que una condición de tal naturaleza solo podría ser adoptada en la medida que, mediante su cumplimiento, el vendedor se vea de algún modo beneficiado.

Al respecto es de indicar que el Acuerdo del Valor de la OMC no señala la forma en que el vendedor debería ser beneficiado como consecuencia del pago indirecto efectuado por el comprador. En consecuencia, dicho beneficio podría sustentarse en consideraciones ajenas al plano estrictamente económico (o por lo menos no tangibles o verificables en un plano directo y/o de inmediatez respecto de la operación de compraventa objeto de valoración), por ejemplo, en caso que el vendedor decida no incluir las regalías en el precio de venta y además condicionar dicha venta al pago de regalías a favor del dueño de la marca, sobre la base que el aseguramiento de dicho pago pueda repercutir en beneficio de la concreción de futuras e importantes oportunidades de negocios con el dueño de la marca (en un escenario así, el vendedor se correría el riesgo que las futuras oportunidades no llegasen finalmente a concretar).

De otro lado, el pago indirecto, concebido en los términos del Acuerdo del Valor de la OMC, deberá repercutir *necesariamente* en beneficio del vendedor. Así, no cabría, por ejemplo, concebir un ajuste por pago de regalías cuando este pago haya beneficiado única y exclusivamente al dueño de la marca o, en todo caso, a cualquier tercero ajeno al vendedor (lo cual podría ocurrir en el supuesto que el dueño de la marca diese instrucciones directas al licenciataria de

<sup>3</sup> A este respecto, es de mencionar que la Nota Interpretativa al Artículo I del Acuerdo del Valor de la OMC señala que un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor.

efectuar el pago de regalías a un tercero y a su exclusivo beneficio).

Debe tenerse presente también que en cualquier caso en que el vendedor condicione la venta al hecho que el comprador pague regalías a favor del dueño de la marca o a favor de cualquier tercero, quedará entendido que dicho pago será efectuado en su beneficio (del vendedor) pues, en caso contrario, el vendedor jamás habría pactado una condición de tal naturaleza (la misma que, incluso, iría en desmedro o detrimento del precio de venta pactado, pues si la regalía hubiese sido incluida en el precio de venta este sería mayor).

### 3. El pago de regalías deberá efectuarse como condición de la venta

Este concepto reviste cierto nivel de complejidad en cuanto a sus alcances y aplicación práctica, por lo que resulta necesario analizarlo con detenimiento.

En primer lugar, es importante señalar que cuando el Acuerdo del Valor de la OMC hace referencia a "condición de venta" no está haciendo alusión a una "condición" establecida en el contrato de compraventa entendida como una "modalidad" del acto jurídico, esto es, como *"un hecho-futuro e incierto- que arbitrariamente y por la sola voluntad de los declarantes se incorpora al acto jurídico, el que queda supeditado en cuanto a la producción de sus efectos"*.<sup>4</sup>

En nuestra opinión, la condición de la venta a la que alude el Acuerdo está relacionada más con criterios de índole económico y/o de estrategia empresarial; en base a los cuales el vendedor toma la determinación de no vender los bienes al comprador si este no acepta efectuar el pago de regalías y en consideración a ello esta regalía (o mejor dicho el valor de la misma) ya no sería costeadada en el precio de venta a ser pactado (precio realmente pagado o por pagar en los términos del Acuerdo del Valor de la OMC).

En función a ello, la decisión de vender o no vender el producto partiría de consideraciones efectuadas por el vendedor *a priori* a la celebración del contrato. Así, si el comprador no acepta efectuar el pago de regalías conforme a las indicaciones del vendedor sencillamente este último no le venderá nada, con lo que las mercancías nunca serán exportadas al país de importación y menos aún serán objeto de valoración en base a las reglas del Acuerdo.

El condicionamiento al que hacemos referencia podría o no quedar plasmado por escrito. En todo caso la verificación del mismo debería surgir con claridad como consecuencia de un análisis integral de la operación efectuada entre vendedor y comprador, pues sobre la base de las disposiciones del Código Civil, para que exista contrato basta tan solo el acuerdo de voluntades tendiente a crear, regular, modificar o extinguir relaciones jurídicas de índole patrimonial. Sin perjuicio de la existencia de cualquier pacto entre las partes no contemplado expresamente en un documento escrito, deberá ser acreditado mediante los medios probatorios idóneos para tal efecto.

Conforme a lo mencionado, se concluye que el condicionamiento de la venta siempre deberá partir del vendedor (pues será este quien en definitiva debería beneficiarse con el pago de regalías a cargo del comprador y también quien decida finalmente no incluir el pago de regalías en el precio de final de venta, es decir, no trasladarlo al comprador). Sobre esta base, se tendría que el condicionamiento de la venta no podría partir del comprador, puesto que de ser ello así, estaríamos ante la existencia de una "condición de compra", situación que, al originarse en un interés y lógica comercial opuestos o diferentes a los del vendedor, haría surgir, por lo menos, serios cuestionamientos en torno a la concurrencia de los demás requisitos de procedencia del ajuste a los que hace referencia el literal c) del numeral 1) del artículo 8 del Acuerdo del Valor de

<sup>4</sup> VIDAL RAMÍREZ, Fernando, *El Acto Jurídico en el Código Civil Peruano*, Cultural Cuzco S.A., Lima, 1989.

la OMC. Como es de ver, *deberíamos referirnos con propiedad a una "condición impuesta por el vendedor", mas que simplemente a una condición del contrato de compraventa (establecida en él)*, pues en base a tal alusión podría, equivocadamente, restarse importancia al origen del condicionamiento (vendedor).

En efecto, en el caso que el comprador sea quien imponga la condición de compra para proceder a suscribir el respectivo contrato de compraventa, no se explicaría de qué modo el pago que este efectuaría por concepto de licencia al dueño del intangible pueda beneficiar directa o indirectamente al vendedor, quien, al no haber participado en la decisión de imponer tal condicionamiento, debería permanecer al margen de las consecuencias (económicas o no) de tal decisión; circunstancia que, además, dejaría serias dudas en cuanto a si resultaba razonable que dichas regalías debieran haber formado parte del precio de venta (supuesto que hubiese podido servir de sustento para el ajuste, tal como lo veremos mas adelante). De otro lado, tampoco resultaría lógico que el propio comprador se auto-imponga una obligación en una relación contractual (compraventa) que, en principio, resultaría ajena y distinta a la relación contractual que mantiene dicho comprador (licenciante) con el dueño del intangible (licenciario).

Asimismo, tampoco cabría considerar que existiría una "condición de la venta" en los términos del Acuerdo del Valor de la OMC por el hecho que el dueño del intangible condicione el otorgamiento de la respectiva licencia a elección de un determinado vendedor (productor-fabricante) —como, por ejemplo, aquel que cumpla con determinados estándares de calidad— o por el hecho de conceder al licenciario la posibilidad de subcontratar servicios de fabricación o, incluso, sublicenciar los derechos sobre el intangible, debido a que, en cualquiera de estos casos, los pagos efectuados por el licenciario (comprador) al dueño del intangible (licenciante) no repercutirían en beneficio del vendedor y, en consecuencia, no cabría concluir que el vendedor haya tenido alguna motivación para dejar de incluir en el precio de venta el valor de la respectiva regalía.

Además, deberá tenerse presente que, ante un pedido de fabricación de productos en el que se deba utilizar intangibles protegidos por las leyes de propiedad intelectual (sea que este pedido se efectúe como consecuencia o no de un sublicenciamiento previo), la condición que sí resultaría lógica sería que el fabricante (vendedor) pueda exigir y terminar por imponer contractualmente, para fabricar y consecuentemente vender el producto, que quien encarga el pedido (licenciante-comprador) cuente verdaderamente con los derechos de licencia que se irroga. De lo contrario, dicha fabricación y posterior venta constituirían actos que infringirían los derechos de propiedad intelectual del dueño del intangible, lo cual podría desencadenar, incluso, en denuncias penales contra quienes infrinjan tales derechos.

En efecto, un fabricante diligente deberá exigir a quien le encarga la fabricación de productos en los términos expuestos que le acredite no solo que cuenta con un contrato de licencia, sino además que dicha licencia se mantiene vigente a la fecha en que el encargo fue efectuado, lo cual deberá pasar por la verificación de la inscripción (y vigencia de inscripción) de tal contrato en el registro especial a cargo de la agencia de propiedad intelectual del país del licenciante (comprador), que en el Perú es el INDECOPI.

Como es de ver, lo que verdaderamente interesará al vendedor es que la licencia otorgada al comprador (licenciario) se mantenga vigente y no tanto que el comprador pague o no la licencia respectiva. En otras palabras, mientras la licencia otorgada al comprador mantenga vigencia y validez, el vendedor seguirá fabricando y vendiendo los productos sin cuestionamiento alguno, sin importarle si dicha licencia es onerosa o gratuita, si el pago de la regalía a cargo del comprador se llega o no a efectuar, o si, por último, el licenciante, ante el incumplimiento de pago del licenciario-comprador, decide otorgar periodos de gracia para el pago, fraccionar la deuda o, incluso, condonar la misma. Como es de ver, el "condicionamiento" a la venta que, en

el supuesto comentado y de modo natural y razonable, podría imponer el fabricante-vendedor al comprador-licenciante, resultaría diferente a aquel al que hace referencia el Acuerdo del Valor de la OMC.

Situación distinta sería aquella en la que el obligado a pagar las regalías no fuese el comprador, sino el propio vendedor, y que por alguna razón este último no pague regalías al dueño del intangible como consecuencia de la venta de exportación al país de importación (venta que interesa a los efectos de valoración aduanera). Al ser esto así, las regalías no serían incorporadas al precio de venta pactado con el comprador (importador), por lo que dichas regalías deberían ser pagadas como consecuencia de actos posteriores a la importación de las mercancías, como, por ejemplo, la venta local de la misma (en el país de importación) a cargo del comprador.

En este supuesto, deberían ocurrir por lo menos dos supuestos: (i) que el vendedor pacte con el dueño del intangible no solo que las ventas de exportación no generarán pago de regalías, sino, además, que dicho pago se generará como consecuencia de las ventas locales en el país de importación respectivo (país del comprador); y, (ii) que el vendedor pacte con el comprador que, como consecuencia de las ventas locales en el país de importación, será este último (el comprador) quien asumirá la obligación de liquidar y pagar regalías, ya sea al propio vendedor o a un tercero en beneficio del vendedor (que podría ser el dueño del intangible o una tercera persona designada por este).

Nótese que en este caso, el comprador asumiría la obligación de liquidar y pagar "regalías" como consecuencia directa de la relación comercial entablada con el vendedor (esto es, como una condición de venta establecida por el vendedor y aceptada por el comprador), y no como consecuencia de una relación comercial entablada con el dueño del intangible, por lo que, en puridad, cabría afirmar que al efectuar este pago el comprador: de un lado, cumpliría con la obligación contractual asumida con el vendedor; y, de otro, permitiría que el vendedor cumpla a su vez con la obligación de pago de regalías asumida con el dueño del intangible (bajo la consideración que el licenciantario de la marca es el vendedor y que solo él se encuentra contractualmente relacionado con el dueño del intangible). En este supuesto, quedaría claro que el incumplimiento de pago de "regalías" por parte del comprador legitimaría al vendedor a entablar acciones legales en su contra, y a la vez, ese mismo incumplimiento también legitimaría al titular del intangible a entablar acciones legales en contra de su licenciantario (vendedor).

Por lo expuesto, pareciera que este, y no otro, sería el supuesto de ajuste por concepto de pago de regalías en donde el requisito de "condición de venta" (en la relación existente entre el comprador y el vendedor) se vería acreditado de un modo más claro y evidente. Ello, por supuesto, no obsta para que se analicen las características y particularidades propias de cada operación a efectos de determinar de un modo fehaciente si el ajuste resulta o no procedente.

#### **4. Los cánones y derechos de licencia no deberán estar incluidos en el precio realmente pagado o por pagar**

Como ya se mencionó, constituye requisito para poder ajustar el pago por concepto de regalías el que dichas regalías no estén ya incorporadas en el precio de venta de las mercancías importadas y que son objeto de valoración. Esto, por la sencilla razón que en caso las regalías ya hayan sido incorporadas en el precio de venta, el valor de las mismas ya habría sido transferido al comprador vía dicho precio y habría sido también tomado en consideración a efectos de determinar el precio realmente pagado o por pagar por estas mercancías. Es decir, el valor de las regalías habría sido ya incluido en el precio facturado y, por ende, declarado en el despacho de importación (no habría nada más que declarar y/o ajustar con posterioridad).

Esto supondría que sea el vendedor quien cuente con una licencia otorgada por el titular

del intangible, que el valor de la regalía a su cargo haya sido considerado en la estructura de costos del producto objeto de venta, y, como ya se mencionó, se haya trasladado dicho costo al comprador vía precio.

Teniendo esto en cuenta, la lógica del ajuste por pago de regalías estribaría en el hecho que, debiendo haber sido costado este valor en el precio de venta, dicho valor por alguna razón no fue incorporado en él, con lo que el precio de venta carecería de uno de los elementos de su estructura (partiendo de la estructura que debió haber tenido) y, por ende, se presentaría como un menor valor a efectos aduaneros.

Siguiendo este razonamiento, se tendría que en caso que el valor de la regalía no constituya parte de la estructura del precio de venta (por ejemplo, en el supuesto que el vendedor no cuente con la obligación de pagar regalía alguna al dueño del intangible), no existirá ninguna razón que justifique su incorporación a dicho precio y, por tanto, se carecerá del requisito indispensable para proceder al posterior ajuste, esto es, que dicho valor de regalía haya debido formar parte de la estructura de costos en función a la cual el vendedor determinó el precio de venta finalmente pactado con el comprador.

Como es de ver, a los efectos de dar por cumplido el requisito establecido por el Acuerdo del Valor de la OMC no basta con demostrar que el pago de una determinada regalía no fue incluido en el precio realmente pagado o por pagar, sino que se deberá acreditar, además, que dicha falta de inclusión se produjo pese a que económicamente este pago de regalías debió haber sido incorporado en el precio y trasladado así finalmente al comprador.

#### IV. EFECTOS DE LA VINCULACIÓN

Un comentario aparte merece el tema de la vinculación entre empresas y las consecuencias que la misma, eventualmente, podría producir en lo que respecta a la procedencia o no de realizar ajustes al precio realmente pagado o por pagar por concepto de pago de regalías.

En primer lugar, es de mencionar que el literal c) del numeral 1) del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC en ningún momento señala que la vinculación entre vendedor y comprador y/o entre ellos y el dueño del intangible constituya un requisito de procedencia del ajuste por pago de regalías, ni tampoco que pueda producir algún efecto especial en lo que a este tipo de ajuste se refiere.

Más bien, es de notar que cuando el Acuerdo del Valor de la OMC se refiere a la "vinculación" lo hace a modo de requisito de procedencia para la aplicación del primer método de valoración denominado "del Valor de Transacción".

En efecto, el artículo 1 del Acuerdo señala que el valor en aduana se basará en el valor de transacción de la mercancía importada cuando, entre otros requisitos, no exista vinculación entre el comprador y el vendedor<sup>5</sup>, salvo que dicha vinculación no haya influido en el precio de la mercancía.

<sup>5</sup> Conforme al numeral 4) del artículo 15 del Acuerdo del Valor de la OMC existe vinculación entre las personas solamente en los siguientes casos:

- a) Si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;
- b) Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;
- c) Si están en relación de empleador y empleado;
- d) Si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas;
- e) Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;
- f) Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera;
- g) Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona, o
- h) Si son de la misma familia.

Como es de ver, para el Acuerdo del Valor de la OMC, la vinculación resulta un concepto importante solo a los efectos de determinar si el valor en aduana deberá ser fijado en función al precio realmente pagado o por pagar, por la mercancía importada (es decir, si resulta de aplicación el método del "Valor de Transacción" o, en su defecto, los otros métodos establecidos en el propio Acuerdo) y no para los efectos de determinar si resulta o no procedente efectuar "ajustes" sobre dicho precio.

No obstante, se tiene que el Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC<sup>4</sup> ha expedido opiniones consultivas en las que se vislumbra con meridiana claridad la orientación de este ente a atribuir determinados efectos a la "vinculación" entre las partes contratantes; efectos que resultarían determinantes a fin de verificar si se cumple o no con el requisito de "condición de la venta" al que nos hemos referido anteriormente.

La Opinión Consultiva 4.8, y la Opinión Consultiva 4.11, expedidas por este Comité, analizan en esencia el mismo esquema: de un lado, el vendedor (fabricante) vende mercancías al comprador (importador-licenciatario) sobre la base de un contrato de compraventa suscrito entre ambos y, de otro lado, el comprador suscribe un contrato de licencia de marca con el dueño de la misma (licenciante). La gran diferencia entre los casos descritos en cada Opinión Consultiva estriba en que, mientras en el primer caso no existía vinculación entre ninguna de las partes intervinientes (vendedor, comprador y dueño de la marca), en el segundo caso, esta vinculación sí existía (tanto el vendedor como el comprador están vinculados a la casa matriz que, a su vez, es la dueña de la marca).

El Comité Técnico resolvió que en el primer caso no existía "condición de la venta" y que por ello el pago de regalías no resultaba ajustable a efectos aduaneros, mientras que en el segundo caso resolvió que sí existía "condición de la venta" y que, por ello, el pago de regalías sí resultaba ajustable. Como es de ver, y aunque el Comité Técnico no lo dice expresamente, queda claro que en el segundo caso se está dando a la "vinculación" entre las partes un efecto especial por el cual resultaría ajustable el pago de regalías.

Consideramos que lo establecido por el Comité Técnico mediante la Opinión Consultiva 4.11 responde a un criterio de dicho Comité que no encuentra base legal, o por lo menos una base legal clara en el Acuerdo del Valor de la OMC, debido a que, como ya se mencionó, para el Acuerdo la "vinculación" no es un concepto que se encuentre relacionado con los ajustes al precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada, sino más bien con la aceptabilidad del mismo.

Entendemos que lo que habría buscado el Comité Técnico es considerar que en una operación de estas características todas las partes intervinientes actuarían siguiendo directrices y/o políticas comunes, lo cual obligaría a efectuar un análisis de la operación en su conjunto (tal y como la operación habría sido estructurada) con lo que las estipulaciones del contrato de compraventa suscrito entre el vendedor y el comprador no podrían ser analizadas de modo aislado de las disposiciones del contrato de licencia suscrito entre el dueño de la marca y el licenciatario (comprador). En función a ello, el Comité Técnico habría considerado que existiría una suerte de "condición de venta" implícita en una operación "tripartita" respecto de la cual ninguna de las partes intervinientes podría resultar ajena.

Aunque podría resultar razonable la forma en que el Comité Técnico habría analizado el esquema operativo en conjunto, reiteramos que, en nuestra opinión, la interpretación efectuada

---

<sup>4</sup> Comité establecido bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera y que tiene por finalidad emitir opiniones técnicas que tiendan a uniformizar la interpretación y aplicación del Acuerdo entre las autoridades aduaneras de los países miembros de la OMC.

por el Comité no se encuentra debidamente sustentada en las disposiciones del Acuerdo, motivo por lo cual resulta cuestionable.

No obstante, debemos advertir que las Opiniones Consultivas y demás textos expedidos por el Comité Técnico han sido incorporados a nuestra legislación mediante el Decreto Supremo No. 186-99-EF, posteriormente modificado por el Decreto Supremo No. 098-2002-EF, por lo que su aplicación resultaría obligatoria para la autoridad aduanera.<sup>7</sup>

Sin perjuicio de ello, es de indicar que conforme a las consideraciones en torno a los "Textos Preliminares" expedidos por el Comité Técnico de Valoración en Aduana establecidas por la propia OMC, se tiene que *"una opinión consultiva responde a una interrogante sobre las modalidades de aplicación del Acuerdo a un conjunto de elementos de hecho reales o teóricos. Así pues, cuando los elementos de hecho de una situación dada sean idénticos a los descritos en la opinión consultiva, las administraciones aduaneras dispondrán de una solución clara; cuando los elementos de hecho no sean idénticos, puede que la opinión consultiva no sea directamente aplicable, aunque podría constituir una orientación para la solución del problema"*.

Lo mencionado precedentemente reviste especial importancia, pues es precisamente en temas complejos como la aplicación de ajustes por pago de regalías en donde se tiende a aplicar con carácter de generalidad soluciones particulares para situaciones con características también particulares, sin evaluar si los elementos de hecho resultan idénticos y, por ende, si la supuesta "solución" resultaría aplicable *per se*.

Ante lo expuesto cabría una reflexión en lo relativo a la aplicación de la Opinión Consultiva 4.11, en el sentido que para utilizar esta "solución" deberemos, en primer lugar, cerciorarnos de que los elementos de hecho del caso analizado resulten idénticos a los elementos de hecho descritos en esta Opinión; y, en segundo lugar, analizar la verdadera forma en que las partes vinculadas han actuado en la operación, esto es, si las partes se han comportado como si fuesen partes no vinculadas entre sí, pues de ser este el caso se concluiría que más que la Opinión Consultiva 4.11 resultaría aplicable la Opinión Consultiva 4.8 (aquella en que el Comité Técnico concluyó que no se cumplió con el requisito de "condición de la venta" y que por ello no procedía efectuar un ajuste por pago de regalías).

Lo señalado resulta del todo coherente pues el Acuerdo del Valor de la OMC señala que la vinculación entre las partes no produce efectos *per se*, sino que los mismos están condicionados al hecho que las partes vinculadas hayan estructurado la operación en función a la vinculación existente entre ellas y que, sobre dicha base, el precio de venta se haya visto afectado, pues en caso contrario, esto es cuando las partes hayan actuado como partes no vinculadas entre sí, dicha "vinculación" (concebida en un plano estrictamente formal) no producirá ningún efecto en materia de valoración aduanera.<sup>8</sup>

Esto, por supuesto, sin dejar de tener en consideración que la "vinculación" conforme al Acuerdo solo produce efectos en lo relativo a la determinación de si el precio, realmente pagado o por pagar, por las mercancías importadas debiera ser tomado en consideración para establecer el valor en aduana aplicable, pero no constituye un requisito para la aplicación de los ajustes a dicho precio establecidos por el propio Acuerdo, razón por la cual, reiteramos, *el concepto de "vinculación" resultaría legalmente ajeno al concepto de "ajuste" al precio realmente pagado o por pagar*.

<sup>7</sup> En todo caso, y dado el carácter reglamentario que estas Opiniones Consultivas ostentarían, se tiene que el Tribunal Fiscal podría decidir inaplicar alguna de ellas (como por ejemplo la 4.11 a la cual nos hemos referido) y aplicar el Acuerdo del Valor de la OMC (de cuyas disposiciones, en nuestra opinión no se llegaría a la conclusión atribuida por el Comité Técnico) en caso que se detecte que estas desnaturalizan o integran la norma que pretende reglamentar (el Acuerdo).

<sup>8</sup> Esta referencia se hace en lo relativo a lo dispuesto en el literal a) del numeral 2) del artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.

V. EN SÍNTESIS

- Los requisitos para la aplicación del ajuste al precio realmente pagado o por pagar por concepto de pago de regalías (como para cualquier otro ajuste) son concurrentes entre sí, debiendo estar necesariamente presentes todos y cada uno de estos requisitos en la operación analizada para que el ajuste resulte procedente.
- Cada uno de los requisitos deberá ser analizado con detalle pues la casuística en este tipo de operaciones resulta bastante rica y los presupuestos de análisis no siempre pueden resultar siendo los mismos. *El análisis de cada requisito deberá encontrar sustento y sentido en el análisis de los demás, pues sino fuese así, resultaría altamente probable que los demás requisitos tampoco resulten de aplicación en un sentido estricto.*
- La vinculación entre las partes constituye un elemento ajeno al concepto de "ajuste" conforme al Acuerdo del Valor de la OMC, por lo que la Opinión Consultiva 4.11 resulta cuestionable. En todo caso, su aplicación no puede generalizarse y dependerá de los elementos de hecho presentes en cada caso analizado.