



### SUMARIO

#### TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

	Pág.
<b>Proceso 02-IP-2014</b> Interpretación prejudicial de los artículos 135 literales b), e), i) y último párrafo, 175 y 179 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina solicitada por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú; e interpretación prejudicial de oficio de los artículos 134 literal a) y 150 de la misma Decisión. Lema comercial: EL PERÚ NECESITA CEMENTO NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo). Actor: sociedad CEMENTO ANDINO S.A. Demandado: Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual de la República del Perú, INDECOPI. Proceso interno N°. 7939-2013. Magistrada Ponente: Cecilia L. Ayllón Q. ....	2
<b>Proceso 03-IP-2014</b> Interpretación prejudicial de oficio 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 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, Comentario 25.1 numeral 6 de la Resolución 1486 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, artículos 7 y 8 del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC, artículo 30 del Reglamento para la Valoración de Mercancías, según el acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC, basada en la petición de Interpretación Prejudicial solicitada por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, quien solicitó la interpretación del artículo 9 de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina. Órgano nacional consultante: Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú Demandante: YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A. Demandados: TRIBUNAL FISCAL, SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT), MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) Asunto: "VALORACIÓN ADUANERA". Expediente Interno: 7483-2013. Magistrado Ponente: Dr. José Vicente Troya Jaramillo.....	18
<b>Proceso 15-IP-2014</b> Interpretación prejudicial de los artículos 1, 3, 4 y 17 de la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina; y, de oficio, del artículo 11 de la misma normativa; con fundamento en la solicitud formulada por el Consejo de Estado de la República de Colombia, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Actor: FIBERGLASS COLOMBIA S.A. Asunto: Impuesto sobre la renta y complementarios. Expediente Interno: 25 000 23 27 000 2008 00193 01. Magistrado Ponente: Luis José Diez Canseco Núñez.....	42

**PROCESO 02-IP-2014**

Interpretación prejudicial de los artículos 135 literales b), e), i) y último párrafo, 175 y 179 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina solicitada por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú; e interpretación prejudicial de oficio de los artículos 134 literal a) y 150 de la misma Decisión. Lema comercial: EL PERÚ NECESITA CEMENTO NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo). Actor: sociedad CEMENTO ANDINO S.A. Demandado: Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual de la República del Perú, INDECOPI. Proceso interno N°. 7939-2013. Magistrada Ponente: Cecilia L. Ayllón Q.

**EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA**, en San Francisco de Quito, a los treinta días del mes de abril del año dos mil catorce.

**VISTOS:**

El 10 de enero de 2014, se recibió en este Tribunal, vía correo electrónico, la solicitud de interpretación prejudicial y sus anexos, remitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, relativa a los artículos 135, 175 y 179 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, dentro del proceso interno N°. 7939-2013;

El auto de 12 de febrero de 2014, mediante el cual este Tribunal decidió admitir a trámite la referida solicitud de interpretación prejudicial por cumplir con los artículos 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal y con los requisitos contemplados en el artículo 125 del Estatuto; y,

Los hechos relevantes señalados por el consultante.

**I. ANTECEDENTES.**

El Tribunal, con fundamento en la documentación allegada estimó procedente destacar como antecedentes del proceso interno que dio lugar a la presente solicitud, lo siguiente:

**II. PARTES EN EL PROCESO INTERNO.**

Demandante: CEMENTO ANDINO S.A.

Demandado: Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual de la República del Perú, INDECOPI.

**III. DATOS RELEVANTES.****A. Hechos.**

1. El 15 de septiembre de 2010, la sociedad CEMENTO ANDINO S.A. solicitó ante el INDECOPI, el registro del lema comercial "EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR" para acompañar a la marca ANDINO CEMENTO PORTLAND TIPO I CEMENTO ANDINO TARMA PERÚ CEMENTO FUERZA y logotipo que está registrada para distinguir productos comprendidos en la Clase 19 de la Clasificación Internacional de Niza.



2. A la mencionada solicitud no se presentaron oposiciones.
3. Por Resolución N°. 03947-2011/DSD-INDECOPI de 10 de marzo de 2011 la Dirección de Signos Distintivos denegó el registro del signo solicitado por considerar que:
  - “no está dotado de los atributos necesarios para ser el medio por el cual refuerce la distintividad del signo registrado al que se pretende publicitar”.
  - Por el contrario “se configura como una frase simple y poco ingeniosa que no es capaz de ser el elemento característico sobre la base del cual el público consumidor evoque el signo que pretende publicitar (...)”.
4. La sociedad CEMENTO ANDINO S.A. interpuso recurso de reposición. La Dirección de Signos Distintivos “calificó el recurso impugnativo presentado por Cemento Andino S.A. como un recurso de apelación, toda vez que no sólo contiene una nueva prueba, sino que, además, contiene argumentos de puro derecho o se sustenta en una diferente interpretación de las pruebas producidas (...)”.
5. El recurso de apelación fue resuelto por el Tribunal de Defensa de la Competencia y de la Protección a la Propiedad Intelectual del INDECOPI que, por Resolución N°. 2942-2011/TPI-INDECOPI de 28 de diciembre de 2011, confirmó la Resolución impugnada.
6. Contra las mencionadas Resoluciones la sociedad CEMENTO ANDINO S.A. interpuso demanda contencioso administrativa.
7. Por Sentencia de Primera Instancia, Resolución número 09, de 29 de agosto de 2012, el 6º Juzgado Permanente en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima resolvió la demanda contencioso administrativa y declaró infundada dicha demanda.
8. La sociedad CEMENTO ANDINO S.A. interpuso recurso de apelación.
9. El recurso de apelación fue resuelto por la Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, que por Resolución número cinco de 13 de marzo de 2013, REVOCÓ la Sentencia de Primera Instancia, y, en consecuencia declaró nulas las Resoluciones impugnadas.
10. Contra dicha Sentencia el INDECOPI interpuso recurso de casación.
11. El recurso de casación fue declarado procedente por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia del Perú, que por Providencia de 31 de octubre de 2013, solicitó interpretación prejudicial de los artículos 135, 175 y 176 de la Decisión 486.

#### **B. Fundamentos de la demanda.**

**La sociedad CEMENTO ANDINO S.A.** presenta demanda contencioso administrativa en la que dice:

12. En la Resolución impugnada se ha considerado de manera errónea “que el signo solicitado resulta ser carente de creatividad siendo incapaz de reforzar la distintividad de la marca ANDINO CEMENTO PORTLAND TIPO I CEMENTO ANDINO TARMA PERU CEMENTO FUERZA y logotipo”, al respecto, considera que “el signo solicitado por nuestra representada tiene aptitud distintiva, ya que es una frase creativa que



evoca la necesidad de un país por tener cemento, y que dicha necesidad puede ser cumplida por el producto marcado con el signo registrado”.

13. La Resolución arriba citada “señala que de los medios probatorios adjuntados no se advierte que el mismo haya sido empleado para publicitar la marca antes mencionada (...)”.
14. Las pruebas aportadas en el proceso administrativo demostrarían “el uso efectivo y constante en el mercado del lema comercial solicitado para registro EL PERU NECESITA CEMENTO NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (...)”
15. Por lo que ha quedado demostrado que el lema comercial solicitado “está publicitando todas nuestras marcas (...)”.
16. Respecto “a la figura de la distintividad sobrevenida, adquirida o ‘secondary meaning’ esta brinda la posibilidad, a quien ha hecho uso de la marca, de acceder al registro al que *ab initio* le fue imposible hacerlo por la supuesta incursión en prohibiciones absolutas”.

### **C. Fundamentos de la contestación a la demanda.**

El INDECOPI, contestó la demanda manifestando:

17. El lema comercial solicitado carece de distintividad “siendo una frase laudatoria y por ende descriptiva de los productos distinguidos por la marca ANDINO CEMENTO PORTLAND TIPO I CEMENTO ANDINO TARMA PERÚ CEMENTO FUERZA y logotipo de la cual sería complemento”.
18. Agrega que no es distintiva y no refuerza la marca a la que acompañará “pues se limita a atribuir una condición que cualquier otro (sic) organización atribuiría a sus productos, es decir, que existe una necesidad de cemento y que sus productos son los mejores”.
19. El lema comercial se encuentra incurso dentro de la causal de irregistrabilidad del literal e) del artículo 135 de la Decisión 486.
20. No resulta aplicable al presente caso la figura del secondary meaning ya que “los medios probatorios presentados no permiten apreciar que se haya logrado implantar en la mente del público consumidor a esa denominación como indicadora de un origen empresarial determinado”.

### **D. Fundamentos de la Sentencia de Primera Instancia,**

21. La Sentencia de Primera Instancia, Resolución número 09 de 29 de agosto de 2012 que declara infundada la demanda contencioso administrativa, fundamenta su decisión en que:
22. El lema comercial solicitado constituye una frase “laudatoria y por tanto descriptiva de los productos que distingue la marca que se pretende publicitar, limitándose a alabar las cualidades del cemento que el lema identifica, señalando que éste es un mejor producto en comparación a otros producidos por los demás competidores”.
23. El lema comercial solicitado carece de distintividad y por tanto no se le puede conceder derecho de exclusiva.



24. No le es aplicable la figura del secondary meaning en virtud a que, las pruebas acompañadas no determinan que, el lema solicitado “haya logrado implantar en el público consumidor, la referida denominación como indicadora de un determinado origen empresarial, ni establece el nivel de implantación y reconocimiento en el mercado, que refuerce la distintividad de la marca a publicitar”.

#### **E. Fundamentos del recurso de apelación.**

**La sociedad CEMENTO ANDINO S.A.** presenta recurso de apelación en el que argumenta:

25. El lema comercial solicitado debe ser analizado en relación con la marca registrada ya que es un signo de complementariedad y por ello cumple fines publicitarios.
26. Recalca el hecho de que el lema comercial solicitado goza del requisito de distintividad exigido por la norma comunitaria.

#### **F. Fundamentos de la contestación a la apelación.**

27. No se encuentra en el expediente copia de la contestación al recurso de apelación.

#### **G. Fundamentos de la Sentencia de Segunda Instancia.**

La Sentencia de Segunda Instancia que resuelve la apelación se fundamenta en:

28. El lema comercial debe cumplir con los requisitos de registrabilidad exigidos por la norma, sin embargo, la Dirección de Signos Distintivos “no ha cumplido con analizar cada uno de los requisitos ya citados, indicando simplemente que el lema comercial no es distintivo”.
29. El INDECOPI, al momento de analizar el signo solicitado, debe tener en cuenta “el mercado a quien iría dirigido el lema, pues el producto que se ofrece no se vincula a todas las personas, es decir, a un mercado universal sino a uno objetivo”.
30. Los medios de prueba adjuntados por el demandante dan cuenta de que el nombre comercial ha sido utilizado constantemente.
31. El INDECOPI, al no haber evaluado correctamente el caso ha vulnerado el principio del debido procedimiento, por lo que “la administración debe cumplir con emitir un nuevo pronunciamiento”.

#### **H. Fundamentos del recurso de casación.**

**El INDECOPI**, interpone recurso de casación contra la sentencia de segunda instancia en el que manifiesta:

32. Entre otras, como una infracción normativa, la inaplicación del artículo 135 literal b) de la Decisión 486, que contempla el requisito de distintividad para que un signo pueda ser registrado.

#### **CONSIDERANDO:**

33. Que, las normas contenidas en los artículos 135, 175 y 179 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, cuya interpretación ha sido solicitada, forma parte del



ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, conforme lo dispone el literal c) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina;

34. Que, este Tribunal es competente para interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico comunitario, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros, siempre que la solicitud provenga de un Juez Nacional también con competencia para actuar como Juez Comunitario, como lo es, en este caso, el Tribunal Consultante, en tanto resulten pertinentes para la resolución del proceso, conforme a lo establecido por el artículo 32 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (codificado mediante la Decisión 472), en concordancia con lo previsto en los artículos 2, 4 y 121 del Estatuto del Tribunal (codificado mediante la Decisión 500);
35. Que, la presentación de la solicitud de registro del lema comercial “EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR”, fue el 15 de septiembre de 2010, en vigencia de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, los hechos controvertidos y las normas aplicables al caso concreto se encuentran dentro de la citada normativa, por lo que de acuerdo a lo solicitado por el consultante se interpretarán los artículos 135 literales b) y e) y último párrafo, 175 y 179 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina; y, conforme a lo facultado por la norma comunitaria, de oficio, se interpretarán los artículos 134 literal a) y 150 de la misma Decisión por ser aplicables al caso concreto; y,
36. Que, el texto de las normas objeto de la interpretación prejudicial es el siguiente:

**Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina**

“(…)

**Artículo 134.-** A efectos de este régimen constituirá marca cualquier signo que sea apto para distinguir productos o servicios en el mercado. Podrán registrarse como marcas los signos susceptibles de representación gráfica. La naturaleza del producto o servicio al cual se ha de aplicar una marca en ningún caso será obstáculo para su registro.

Podrán constituir marcas, entre otros, los siguientes signos:

a) las palabras o combinación de palabras;

(…)

**Artículo 135.-** No podrán registrarse como marcas los signos que:

(…)

b) carezcan de distintividad;

(…)

e) consistan exclusivamente en un signo o indicación que pueda servir en el comercio para describir la calidad, la cantidad, el destino, el valor, la procedencia geográfica, la época de producción u otros datos, características o informaciones de los productos o de los servicios para los cuales ha de usarse dicho signo o indicación, incluidas las expresiones laudatorias referidas a esos productos o servicios;



(...)

i) Puedan engañar a los medios comerciales o al público, en particular sobre la procedencia geográfica, la naturaleza, el modo de fabricación, las características, cualidades o aptitud para el empleo de los productos o servicios de que se trate;

(...)

No obstante lo previsto en los literales b), e), f), g) y h), un signo podrá ser registrado como marca si quien solicita el registro o su causante lo hubiese estado usando constantemente en el País Miembro y, por efecto de tal uso, el signo ha adquirido aptitud distintiva respecto de los productos o servicios a los cuales se aplica.

(...)

**Artículo 150.-** Vencido el plazo establecido en el artículo 148, o si no se hubiesen presentado oposiciones, la oficina nacional competente procederá a realizar el examen de registrabilidad. En caso se hubiesen presentado oposiciones, la oficina nacional competente se pronunciará sobre éstas y sobre la concesión o denegatoria del registro de la marca mediante resolución.

(...)

**Artículo 175.-** Los Países Miembros podrán registrar como marca los lemas comerciales, de conformidad con sus respectivas legislaciones nacionales.

Se entiende por lema comercial la palabra, frase o leyenda utilizada como complemento de una marca.

(...)

**Artículo 179.-** Serán aplicables a este Título, en lo pertinente, las disposiciones relativas al Título de Marcas de la presente Decisión.

(...)"

### **1. El lema comercial. Aplicación de las normas sobre marcas al registro de lemas comerciales.**

37. Es pertinente referirse al concepto de lema comercial y a los requisitos para su registro en vista a que el signo solicitado a registro consiste en el lema comercial EL PERÚ NECESITA CEMENTO NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo) para acompañar a la marca ANDINO CEMENTO PORTLAND TIPO I CEMENTO ANDINO TARMA PERÚ CEMENTO FUERZA y logotipo, registrada para distinguir productos comprendidos en la Clase 19 de la Clasificación Internacional de Niza.
38. De acuerdo al artículo 175 segundo párrafo de la Decisión 486, el lema comercial es un signo distintivo que acompaña a una marca, y está compuesto por una palabra, frase o leyenda utilizada como complemento de la misma.



39. Sobre el lema comercial, el Tribunal ha expresado lo siguiente:

*“Se trata por tanto de un signo que se añade a la marca para completar su fuerza distintiva y para procurar la publicidad comercial del producto o servicio que constituya su objeto. Este Tribunal se ha referido al lema comercial como “un signo distintivo que procura la protección del consumidor, de modo de evitar que éste pueda ser inducido a error o confusión. Se trata de un complemento de la marca que se halla destinado a reforzar la distintividad de ésta, por lo que, cuando se pretenda el registro de un lema comercial, deberá especificarse siempre la marca con la cual se usará”. (Proceso 33-IP-2003, publicado en la G.O.A.C. N° 949, del 18 de julio de 2003, caso: “ONE STEP UP mixta”).*

40. Dentro del Proceso 160-IP-2011, el Tribunal ha señalado que teniendo en cuenta que el lema comercial es accesorio a una marca, se deben tener en cuenta las siguientes precisiones:

- *“Al solicitar el registro de un lema comercial, se debe determinar la marca solicitada para registro o registrada con la cual se usará. (artículo 176 de la Decisión 486).*
- *El lema comercial no se puede transferir de manera independiente de la marca a la cual se asocia. (artículo 178 de la Decisión 486). Por lo tanto, al transferirse el lema comercial, también debe transferirse la marca asociada.*
- *El lema comercial sigue la suerte de la marca asociada. Lo anterior, quiere decir que la vigencia del lema depende del de la marca asociada (artículo 178 de la Decisión 486).*
- *El lema comercial debe ser distintivo y, por lo tanto, no puede llevar al público consumidor a error en el mercado. Por lo tanto, el lema comercial debe diferenciarse totalmente de los otros signos distintivos protegidos, teniendo en cuenta los productos amparados y relacionados. (artículo 177 de la Decisión 486)”. (Proceso 160-IP-2011, publicado en la G.O.A.C. N°. 2053 de 22 de mayo de 2012, lema comercial: SÍ ES MUJER LATINA denominativo).*

41. El Tribunal advierte que, de acuerdo al artículo 179 de la Decisión 486, las normas que regulan el registro de las marcas, en lo pertinente, son aplicables al registro de lemas comerciales. De esta manera, los requisitos para el registro de las marcas son aplicables a los lemas comerciales.

## **2. Requisitos para el registro de un lema comercial. La distintividad.**

42. En consecuencia, los requisitos para el registro de los lemas comerciales son los siguientes: distintividad y susceptibilidad de representación gráfica.

43. A pesar de no mencionarse de manera expresa el requisito de la perceptibilidad, es importante destacar que éste es un elemento que forma parte de la esencia del lema comercial.

44. Sobre la perceptibilidad el Tribunal ha manifestado lo siguiente:

*“La perceptibilidad, precisamente, hace referencia a todo elemento, signo o indicación que pueda ser captado por los sentidos para que, por medio de éstos, la marca penetre en la mente del público, el cual la asimila con facilidad. Por cuanto para la*





*percepción sensorial o externa de los signos se utiliza en forma más general el sentido de la vista, han venido caracterizándose preferentemente aquellos elementos que hagan referencia a una denominación, a un conjunto de palabras, a una figura, a un dibujo, o a un conjunto de dibujos". (Proceso 132-IP-2004, publicado en la G.O.A.C. N° 1146, de 1 de diciembre de 2004, marca: DIADICON).*

45. Las características de los dos requisitos previstos para las marcas y que se aplican, como ya se advirtió, sobre los lemas comerciales, son:
46. **La susceptibilidad de representación gráfica**, *"es la posibilidad de que el signo a registrar como lema comercial sea descrito mediante palabras, gráficos, signos, colores, figuras etc., de tal manera que sus componentes puedan ser apreciados por quien lo observe. Esta característica es importante para la publicación de las solicitudes de registro en los medios oficiales". (Proceso 160-IP-2011, ya citado).*
47. **La distintividad**, de acuerdo a lo manifestado por este Tribunal, *"La distintividad es la capacidad intrínseca que debe tener el signo para distinguir unos productos o servicios de otros. El carácter distintivo del lema comercial le permite al consumidor realizar la elección de los bienes y servicios que desea adquirir; también permite al titular del lema comercial diferenciar sus productos y servicios de otros similares que se ofertan en el mercado. Es muy importante tener en cuenta que el consumidor diferencia los productos y servicios en el mercado, atendiendo a la distintividad tanto de la marca como del lema comercial que lo acompaña. Esto quiere decir que la distintividad de la marca no se extiende al lema comercial; el análisis de distintividad que realiza la oficina de registro marcario debe ser particular para el lema comercial, ya que se pretende evitar que el público consumidor caiga en error al adquirir un bien o servicio". (Proceso 160-IP-2011, ya citado).*
48. Para efectos de registro del signo, de conformidad con el literal a) del artículo 135 de la Decisión 486 se exige que *"(...) el signo deberá ser apto para identificar y distinguir en el mercado los productos o servicios producidos o comercializados por una persona de otros idénticos o similares, con el objeto de que el consumidor o usuario los valore, diferencie y seleccione, sin riesgo de confusión y/o de asociación en torno a su origen empresarial o a su calidad (...) esta exigencia se expresa también a través de la prohibición contemplada en el artículo 135, literal b, de la Decisión en referencia, según la cual no podrán registrarse como marcas los signos que carezcan de distintividad". (Proceso 205-IP-2005, publicado en la G.O.A.C. N°. 1333, del 25 de abril de 2006, caso: "FORMA DE UNA BOTA Y SUS SUELAS").*
49. Se reconoce tanto una capacidad distintiva *"intrínseca"* como una capacidad distintiva *"extrínseca"*, la primera se refiere a la aptitud individualizadora del signo, mientras que la segunda se refiere a su no confundibilidad con otros signos.
50. Al respecto el Tribunal ha manifestado:

*"Es importante advertir que el literal a) del artículo 135 de la Decisión 486, eleva a causal absoluta de irregistrabilidad la falta de alguno de los requisitos que se desprenden del artículo 134 de la misma normativa, es decir, que un signo es irregistrable si carece de los requisitos de distintividad, susceptibilidad de representación gráfica o perceptibilidad.*

*Asimismo, se debe tener en cuenta que la falta de distintividad está consagrada de manera independiente como causal de nulidad absoluta en el artículo 135, literal b). La distintividad tiene un doble aspecto: 1) distintividad intrínseca, mediante la cual se determina la capacidad que debe tener el signo para distinguir productos o servicios*



en el mercado. Y 2) *distintividad extrínseca, mediante la cual se determina la capacidad del signo de diferenciarse de otros signos en el mercado*". (Proceso 90-IP-2010, publicado en la G.O.A.C. N°. 1907, de 30 de noviembre de 2010, marca: ERASSIN denominativa).

51. En conclusión, para que un signo sea registrado como lema comercial debe ser distintivo y susceptible de representación gráfica, de conformidad con el artículo 134 de la Decisión 486; asimismo, debe ser perceptible, ya que, como se mencionó, dicho requisito se encuentra implícito en la noción de marca.
52. En consecuencia, el Juez Consultante debe analizar en el presente caso, si el lema comercial EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo) cumple con los requisitos del artículo 134 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, y si no se encuentra dentro de las causales de irregistrabilidad previstas en los artículos 135 y 136 de la referida Decisión.

### 3. Signos descriptivos. Signos laudatorios.

53. El Tribunal abordará el tema en virtud a que en el proceso interno se debate sobre si el lema comercial EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo) es un signo descriptivo.
54. Al respecto, la norma comunitaria y calificada doctrina han manifestado que los signos descriptivos son aquellos que informan a los consumidores exclusivamente lo concerniente a las características de los productos o de los servicios que buscan identificar. Al respecto, el tratadista Fernández-Novoa señala que el signo descriptivo debe tener la virtualidad de comunicar las características (calidad, cantidad, destino, etc.) a una persona que no conoce el producto o servicio.
55. El literal e) del artículo 135 de la Decisión 486, establece la irregistrabilidad de los signos descriptivos, involucrando en esa excepción al registro marcario, entre otros, los que designen exclusivamente la calidad, la cantidad, el destino, el valor, la procedencia geográfica, la época de producción u otros datos característicos o informaciones de los productos o de los servicios, puesto que si tales características son comunes a los productos o servicios el signo no será distintivo y, en consecuencia, no podrá ser registrado. La descriptividad de un signo surge principalmente de la relación directa entre éste y los productos o servicios para los cuales está destinado a identificar. Un signo será descriptivo en relación directa con dichos productos o servicios, mas no con todo el universo de productos o servicios.
56. Se incluye en esta causal de irregistrabilidad las expresiones laudatorias referidas a esos productos o servicios. Se entiende por expresión laudatoria aquella que alaba, enaltece, exalta, etc. las características de los productos o de los servicios que va a distinguir un signo. A manera didáctica, se hace referencia a que este tema se enlaza con la posibilidad de una publicidad excluyente, en el sentido de que el anunciante resalta su posición de preeminencia y preferencia en el mercado sin hacer ninguna referencia o comparación con otros competidores.
57. El Tribunal con base en la doctrina, ha sostenido que uno de los métodos para determinar si un signo es descriptivo, es formularse la pregunta "¿cómo es?" el producto o servicio que se pretende registrar, "(...) de tal manera que si la respuesta espontáneamente suministrada -por ejemplo por un consumidor medio- es igual a la de la designación de ese producto, habrá lugar a establecer la naturaleza descriptiva de la denominación". (Proceso 27-IP-2001, G.O.A.C. N°. 686 del 10 de julio de 2001, marca: "MIGALLETITA",



citando al Proceso 3-IP-95, marca: "CONCENTRADOS Y JUGOS DE FRUTAS TUTTI-FRUTTI S.A.", publicado en la G.O.A.C. N° 189 de 15 de septiembre de 1995).

58. La exclusividad del uso que confiere el derecho obtenido a través del registro descarta que palabras comunes, expresiones laudatorias, descriptivas y/o genéricas que pertenecen al dominio público, puedan ser utilizados únicamente por un titular marcario, de esta manera en los casos en los que se trate de denominaciones conformadas por palabras comunes, expresiones laudatorias, descriptivas y/o genéricas, la distintividad se debe buscar en el elemento diferente que integra el signo.
59. Si bien la norma andina prohíbe el registro de signos conformados exclusivamente por palabras descriptivas o expresiones laudatorias dichas palabras al estar combinadas con otras pueden generar signos completamente distintivos, caso en el cual se puede proceder a su registro.
60. Por lo tanto, el signo formado por palabras descriptivas o laudatorias es registrable si el conjunto marcario es distintivo. De esta manera el juez consultante debe establecer si el lema comercial solicitado PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo) es descriptivo o está conformado únicamente por términos laudatorios.

#### 4. Signos engañosos.

61. La irregistrabilidad de signos engaños por las características, cualidades o aptitud para empleo de los productos o servicios de que se trata, se encuentra dispuesta en el artículo 135 literal i) de la Decisión 486 y es considerada como una causal absoluta de irregistrabilidad.
62. Por lo tanto, en virtud a que el lema comercial solicitado pueda ser engañoso para el público consumidor o para los medios, el Tribunal hace referencia a este tema.
63. Los signos engañosos son aquellos que hacen referencia a la posibilidad de que dichos signos por si mismos induzcan a engaño al público o a los medios comerciales, sobre la procedencia, la naturaleza, el modo de fabricación, las características o cualidades o la aptitud para el empleo de los productos o servicios, desnaturalizando la función principal del signo cual es distinguir en el mercado unos productos o servicios de una persona de los de similares o idénticos pertenecientes a otra persona.
64. Según lo manifiesta Marco Matías Alemán, esta prohibición "*obedece al interés del legislador en evitar que los consumidores sean engañados, tanto sobre las bondades de la empresa productora o prestante del servicio, como sobre las bondades atribuidas a los mismos, lo cual como queda claro tienden a la protección de un lado de la transparencia que debe acompañar a la actividad comercial y de otro lado a la protección general de los consumidores*". (Alemán, Marco Matías, ob. cit. p. 85).
65. Por su parte el Tribunal ha sostenido al respecto: "*el engaño se produce cuando un signo provoca en la mente del consumidor una distorsión de la realidad acerca de la naturaleza del bien o servicio, sus características, su procedencia, su modo de fabricación, la aptitud para su empleo y otras informaciones que induzcan al público a error. La prohibición de registrar signos engañosos, tal como se ha pronunciado este Tribunal se dirige a precautelar el interés general o público, es decir, del consumidor*". (Proceso 38-IP-99, marca: LEO, publicado en la Gaceta Oficial N° 419, de 17 de marzo de 1999).
66. En el caso de autos, el lema que se pretende registrar es EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR, en este lema comercial se está



afirmando que el cemento que produce la sociedad CEMENTO ANDINO S.A. es el mejor del mercado peruano, lo cual podría constituir un engaño para el público consumidor, puesto que sí podría ser el mejor cemento como también podría no serlo; o, en su caso, cabría la posibilidad de que actualmente sea el mejor cemento del mercado pero esta característica de calidad podría variar dentro de algunos años, tomando en cuenta que el registro que se otorgará al lema comercial será de 10 años.

67. Por lo tanto corresponde al Juez consultante, determinar si el lema comercial EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR, constituye un signo engañoso para el público consumidor en cuanto a la calidad del producto en el presente o en el futuro.

#### **5. Distintividad sobrevenida.**

68. En virtud a que el demandante ha reiterado que el lema comercial solicitado a registro EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR ha adquirido distintividad al ser usada junto con todas sus marcas, el Tribunal considera oportuno referirse al tema.
69. El tema de la distintividad sobrevenida se consagra en el artículo 135, último párrafo de la Decisión 486.
70. La figura de la distintividad adquirida descansa principalmente en el principio de la protección al esfuerzo empresarial y de esta manera propugnar una sana competencia, lo que se traduce en evitar el aprovechamiento comercial del prestigio y del trabajo ajeno, al respecto, el Tribunal ha manifestado que:

*“(…) Si un empresario después de la solicitud del registro, o después del registro del signo, convierte por su uso constante, real y efectivo, un signo no distintivo en un signo perfectamente valorado y diferenciado por el consumidor como distintivo de determinados productos, es natural que obtenga protección a su esfuerzo y actividad empresarial y, en consecuencia, evitar así que su solicitud sea denegada o su registro sea declarado nulo por la circunstancia de que al momento de la solicitud no reuniera el requisito exigido por la norma comunitaria.*

*Por lo anterior, uno de los factores fundamentales para que opere la distintividad adquirida es que el signo que se pretende solicitar para registro, que se solicitó para registro o que se registró, ab initio no reúna el requisito de distintividad. En virtud de dicha figura, un signo que ab initio no era distintivo ha ganado tal requisito por su uso constante, real y efectivo en el mercado”. (Proceso 134-IP-2011, publicado en la G.O.A.C. N°. 2046, de 27 de abril de 2012, marca: KLINKER denominativa).*

#### **Momento a partir del que opera.**

71. Se advierte que este Tribunal de Justicia, en anteriores interpretaciones, ha abordado el tema teniendo en cuenta la aplicación de dicha figura antes de la solicitud de registro, pero en ellas ha ilustrado sobre sus características básicas que son de aplicación en este caso.
72. En efecto, en el Proceso 92-IP-2004, el Tribunal ha dicho lo siguiente:

*“Por otra parte, si bien la inscripción en el registro, visto su efecto constitutivo, configura el único modo de adquisición de la marca y del derecho a su uso exclusivo, el signo puede alcanzar aptitud distintiva, en relación con el producto o servicio a que se refiera, como consecuencia de su uso constante y, en tal caso, hacerse registrable. Así se desprende (...) un signo podrá ser registrado como*



*marca si, a pesar de no ser distintivo ab initio, o de ser descriptivo, o genérico, o común o usual, o de consistir en un color no delimitado por una forma específica, quien solicita el registro, o su causante, lo hubiese estado usando constantemente en el País Miembro y, por efecto de tal uso, el signo hubiese adquirido aptitud distintiva respecto de los productos o servicios a los cuales se aplica. En la doctrina se explica que 'un término originariamente genérico puede llegar a dejar de serlo y adquirir el carácter distintivo típico de una marca. Es el supuesto conocido en el Derecho norteamericano como de adquisición por el término genérico de un 'secondary meaning' (significado secundario) que confiere al signo el carácter distintivo propio de la marca'. (BERCOVITZ, Alberto; ob.cit., p. 471)". (Proceso 92-IP-2004, publicado en la G.O.A.C. N° 1121, de 28 de septiembre de 2004, caso: UNIVERSIDAD VIRTUAL).*

73. Si bien, el último párrafo del artículo 135 establece la distintividad sobrevenida para antes de la solicitud del registro de un signo, sin embargo, haciendo una interpretación extendida, el Tribunal ha entendido que la distintividad sobrevenida puede darse después de la solicitud del registro del signo y después del registro mismo.

#### **Signos sobre los que recae la distintividad adquirida.**

74. Sobre el tema se cita jurisprudencia emitida por el este Tribunal:

*"La figura de la distintividad adquirida o sobrevenida debe entenderse en el sentido de que si un signo que ab initio no tiene carácter distintivo, bien porque es genérico, descriptivo, común o usual, etc. por su uso contante, real y efectivo en el mercado adquiere dicha distintividad, es registrable aún si dicha distintividad la adquirió después de la solicitud de registro; y no sería anulable su registro si dicha distintividad la adquirió después de tal registro.*

*El Juez Nacional o la Oficina de Registro Marcario, para que opere la figura de la distintividad sobrevenida, deben determinar, en primer lugar, el uso constante, real y efectivo del signo y, en segundo lugar, si ese uso constante, real y efectivo genera la distintividad del signo". (Proceso 54-IP-2007, publicado en la G.O.A.C. N°. 1531 de 17 de agosto de 2007, marca: CANALETA 43 denominativa).*

#### **De la prueba del uso constante.**

*"Una de las características esenciales para que opere la figura estudiada es que por efecto del uso constante en el comercio subregional, el signo hubiere adquirido distintividad en un País Miembro respecto de los productos o servicios que ampara.*

*El Juez Nacional o la Oficina Nacional competente, en su caso, al momento de decidir el registro de un signo distintivo o al resolver la nulidad de un registro, deben prestar gran atención a tal circunstancia, con base en el recaudo de pruebas dirigidas a determinar que aunque el signo no era distintivo se ha convertido en tal por su uso constante.*

*Lo primero es establecer qué se entiende por uso constante. Uso constante es el uso ininterrumpido, pero además, en el derecho marcario, para que una marca se entienda usada en el mercado, dicho uso debe ser real y efectivo.*

*El postulado del uso real y efectivo de la marca ha sido consagrado en la normativa comunitaria: en la Decisión 311 en el artículo 100, en la Decisión 313 en el artículo 99, en la Decisión 344 en el artículo 110 y en la Decisión 486 en el artículo 166.*



*El Juez Nacional o a la Oficina Nacional Competente, en su caso, se enfrenta al problema de la prueba del uso real y efectivo. Los artículos comentados traen algunos parámetros en relación con las cantidades de los productos y servicios comercializados los que se deben tener en cuenta para determinar si una marca efectiva y realmente ha sido usada o no:*

- a. *La cantidad del producto o servicio puesto en el mercado del modo en que normalmente corresponde con la naturaleza de los productos o servicios. Este punto es fundamental para determinar el uso real, ya que unas pocas cantidades de un producto que se comercializa masivamente no es prueba del uso real y efectivo de la marca. En este sentido, la Oficina Nacional Competente o el Juez Competente, en su caso, deberá determinar si las cantidades vendidas de conformidad con la naturaleza del producto son meramente simbólicas y no demuestran el uso real de la marca.*
- b. *La cantidad del producto o servicio puesto en el mercado del modo en que normalmente corresponde con las modalidades bajo las cuales se efectúa su comercialización. Para determinar el uso real y efectivo de la marca se debe tener en cuenta cómo se comercializan los productos y servicios que amparan. No es lo mismo el producto cuya modalidad de comercialización son los supermercados en cadena, que el producto para sectores especializados y que se comercializan en tiendas especializadas, o bajo catálogo, etc". (Proceso 54-IP-2007, ya citado).*

75. En relación con estos parámetros cuantitativos el Tribunal ha manifestado:

*"Los artículos de las Decisiones comunitarias que se comentan no establecen condiciones mínimas en cuanto a la cantidad y volumen de bienes comercializados a manera de uso de la marca; coinciden la doctrina y la jurisprudencia más generalizadas en señalar como pautas en esta materia, las de que el uso debe ser serio, de buena fe, normal e inequívoco. El elemento cuantitativo para determinar la existencia del uso de la marca es relativo y no puede establecerse en términos absolutos, sino que ha de relacionarse con el producto o servicio de que se trate y con las características de la empresa que utiliza la marca. Así, si se trata de una marca que versa sobre bienes de capital, podría ser suficiente para acreditar su uso la demostración de que en un año se han efectuado dos o tres ventas, pues su naturaleza, complejidad y elevado precio, hace que ese número de operaciones tenga nivel comercial. En cambio no podría decirse que exista comercialización real de un producto como el maíz, por el hecho de que en un año sólo se hayan colocado en el mercado tres bultos del grano con la denominación de la marca que pretende probar su uso. Así se desprende de los artículos 100 de la Decisión 311, 99 de la Decisión 313 y 110 de la Decisión 344. (Proceso 17-IP-95, publicada en G.O.A.C. N° 199, de 26 de enero de 1996).*

**Determinación si el uso real y efectivo del signo no distintivo lo ha convertido en un signo con aptitud distintiva.**

76. Una vez probado el uso constante, real y efectivo de la marca, el Juez Nacional o la Oficina Nacional Competente se enfrenta a dilucidar otro problema: determinar si ese uso constante real y efectivo del signo inicialmente no distintivo lo ha convertido en un signo con aptitud distintiva.
77. Al respecto el Tribunal ha señalado *"Como ya se ha expresado, la distintividad es la capacidad intrínseca y extrínseca que debe tener el signo a fin de que pueda diferenciar*



*unos productos o servicios de otros. Lo que debe determinar la Autoridad Nacional Competente es si el uso constante del signo no distintivo permite que el público consumidor distinga los productos o servicios designados con el mismo, de otros productos o servicios que tengan otro origen empresarial. Para esto debe analizar en conjunto las pruebas presentadas y analizar si un grupo importante de consumidores correspondientes al País Miembro, reconoce el signo usado real, efectiva y constantemente en el mercado como distintivo del producto o servicio respectivo y, en consecuencia, como determinante de su origen empresarial". (Proceso 54-IP-2007, ya citado)*

78. El Juez Nacional o la Oficina Nacional Competente, en su caso, al momento de decidir el registro de un signo distintivo o al resolver la nulidad de un registro, deben prestar gran atención a tal circunstancia, con base en el recaudo de pruebas dirigido a determinar que aunque el signo no era distintivo se ha convertido en tal por su uso constante.
79. Finalmente, una vez probado el uso constante, real y efectivo de la marca, el Juez Nacional o la Oficina Nacional Competente deberá determinar si ese uso constante, real y efectivo del signo no distintivo lo ha convertido en un signo con aptitud distintiva.

#### **6. Examen de registrabilidad.**

80. El Tribunal se referirá al tema, en virtud a que en el proceso interno no se presentaron oposiciones.
81. El artículo 150 de la Decisión 486 dispone que vencidos los 30 días otorgados por el artículo 148 si no se hubiesen presentado oposiciones, la Oficina Nacional Competente procederá a realizar el examen de registrabilidad, de donde resulta que el mismo es obligatorio y debe llevarse a cabo aún en el caso de que no se hubiesen presentado oposiciones. Por lo tanto, la Oficina Nacional Competente en ningún caso queda eximida de realizar el examen de fondo para conceder o negar el registro.
82. El examen de fondo sobre la registrabilidad del signo tiene carácter obligatorio y, en el caso de autos, las normas que corresponde tomar en cuenta son las que contienen las causales de irregistrabilidad previstas en el artículo 135 literal e) de la Decisión 486.
83. La resolución con la que se notifica al peticionario y por la cual se concede o deniega el registro solicitado debe estar debidamente motivada, es decir, que exprese las razones de hecho y de derecho que inclinaron a la oficina nacional competente a pronunciarse en uno u otro sentido, sobre la base de las normas jurídicas aplicables y de las situaciones de hecho constitutivas del acto, a efectos de permitir al destinatario el ejercicio del derecho de defensa.
84. Otra de las características del examen de registrabilidad es la autonomía que debe tener la oficina nacional competente al emitir sus resoluciones.
85. Al respecto, Tribunal ha manifestado que el sistema de registro marcario que se adoptó en la Comunidad Andina se encuentra soportado en la actividad autónoma e independiente de las Oficinas Competentes en cada País Miembro. Dicha actividad, que aunque de manera general se encuentra regulada por la normativa comunitaria, deja a salvo la mencionada independencia, y es así como el Capítulo II de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina regula el procedimiento de registro marcario, e instaura en cabeza de las Oficinas Nacionales Competentes el procedimiento y el respectivo examen de registrabilidad.



86. Dicha autonomía se manifiesta tanto en relación con decisiones emanadas de otras oficinas de registro marcario (principio de independencia), como en relación con sus propias decisiones”. (Proceso 110-IP-2008, publicado en la G.O.A.C. N°. 1676, de 5 de diciembre de 2008, marca: LAN ECUADOR).
87. Sobre el primer tema, el Tribunal ha dicho: *“Si bien las Oficinas Competentes y las decisiones que de ellas emanan son independientes, algunas figuras del derecho marcario comunitario las ponen en contacto, como sería el caso del derecho de prioridad o de la oposición de carácter andino, sin que lo anterior signifique de ninguna manera uniformizar los pronunciamientos de las mismas.*
88. *En este sentido, el principio de independencia de las Oficinas de Registro Marcario significa que juzgarán la registrabilidad o irregistrabilidad de los signos como marcas, sin tener en consideración el análisis de registrabilidad o irregistrabilidad realizado en otra u otras Oficinas Competentes de los Países Miembros. De conformidad con lo anterior, si se ha obtenido un registro marcario en determinado País Miembro esto no significa que indefectiblemente se deberá conceder dicho registro marcario en los otros Países. O bien, si el registro marcario ha sido negado en uno de ellos, tampoco significa que deba ser negado en los demás Países Miembros, aún en el caso de presentarse con base en el derecho de prioridad por haberse solicitado en el mismo País que negó el registro.”* (Proceso 71-IP-2007, publicado en la G.O.A.C. N° 1553, de 15 de octubre de 2007, marca: MONARC-M).
89. Un aspecto de especial importancia en relación a este tema constituye el hecho que el principio de independencia implica dejar en libertad a la Oficina Nacional Competente para que, de acuerdo a su criterio de interpretación de los hechos y de las normas, adopte la decisión que considere más adecuada en relación al caso puesto en su conocimiento. En cualquier evento es menester que se justifique de manera suficiente y razonable el criterio adelantado.
90. Sobre el segundo tema, como se advirtió, la norma comunitaria colocó en cabeza de las Oficinas Nacionales de Registro Marcario la obligación de realizar el examen de registrabilidad, el que es obligatorio y debe llevarse a cabo aún en el caso de que no hubiesen sido presentadas observaciones; en consecuencia, la Autoridad Competente en ningún caso queda eximida de realizar el examen de fondo para conceder o negar el registro. En el caso de que sean presentadas oposiciones, la Oficina Nacional Competente se pronunciará acerca de ellas, así como, acerca de la concesión o de la denegación del registro solicitado.
91. Asimismo, es pertinente agregar, lo manifestado por el Tribunal en sentido de que:

*“(…) este examen de oficio, integral y motivado debe ser autónomo tanto en relación con las decisiones proferidas por otras oficinas de registro marcario, como en relación con anteriores decisiones proferidas por la propia oficina, en el sentido de que ésta debe realizar el examen de registrabilidad analizando cada caso concreto, es decir, estudiando el signo solicitado para registro, las oposiciones presentadas y la información recaudada para dicho procedimiento, independiente de anteriores análisis sobre signos idénticos o similares.*

*No se está afirmando que la oficina de registro marcario no tenga límites a su actuación y que no puede utilizar como precedentes sus propias actuaciones, sino que la oficina de registro marcario tiene la obligación en cada caso de hacer un análisis de registrabilidad con las características mencionadas, teniendo en cuenta los aspectos y pruebas que obran en cada trámite. Además, los límites a la actuación administrativa de dichas oficinas se encuentran dados por la propia norma comunitaria y las acciones*





*judiciales para defender la legalidad de los actos administrativos proferidos". (Proceso 138-IP-2007, publicado en la G.O.A.C. N°. 1591, de 25 de febrero de 2008, marca: FRUITELLA denominativa).*

En virtud de lo anteriormente expuesto,

## EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

### CONCLUYE:

**PRIMERO:** El lema comercial es un signo distintivo que acompaña a una marca, y está compuesto por una palabra, frase o leyenda utilizada como complemento de la misma.

Las normas que regulan el registro de las marcas, en lo pertinente, son aplicables al registro de lemas comerciales.

**SEGUNDO:** El Juez Consultante debe analizar si el lema comercial EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo), cumple con los requisitos de registrabilidad establecidos en el artículo 134 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina y si no se encuentra incurso dentro de las causales de irregistrabilidad previstas en los artículos 135 y 136 de la misma Decisión.

**TERCERO:** Los signos descriptivos no son registrables cuando refieren a los consumidores exclusivamente en lo concerniente a las propiedades o características de los productos y servicios que pretenden amparar, salvo que estén acompañados de uno o varios elementos que le proporcionen la suficiente distintividad.

Se incluye en esta causal de irregistrabilidad las expresiones laudatorias referidas a esos productos o servicios. Se entiende por expresión laudatoria aquella que alaba, enaltece, exalta, etc. las características de los productos o de los servicios que va a distinguir un signo.

Por lo tanto, el signo descriptivo o formado por palabras descriptivas o expresiones laudatorias es registrable si el conjunto es distintivo. De esta manera el juez consultante debe establecer si el lema comercial EL PERÚ NECESITA CEMENTO, NOSOTROS PRODUCIMOS EL MEJOR (denominativo) es descriptivo, está conformado por expresiones laudatorias o está dotado de otros elementos que lo hagan distintivo.

**CUARTO:** Los signos engañosos son aquellos que hacen referencia a la posibilidad de que los signos induzcan a engaño al público o a los medios comerciales, sobre la procedencia, la naturaleza, el modo de fabricación, las características o cualidades o la aptitud para el empleo de los productos o servicios, desnaturalizando la función principal de la marca cual es distinguir en el mercado unos productos o servicios de una persona de los de similares o idénticos pertenecientes a otra persona.

**QUINTO:** La figura de la "distintividad sobrevenida" debe entenderse en el sentido de que si un signo que ab initio no tiene carácter distintivo, bien porque es genérico, descriptivo, común o usual, etc., por su uso constante, real y efectivo en el mercado adquiere dicha distintividad, es registrable aún si dicha distintividad la adquirió después de la solicitud de registro; y no es anulable su registro si dicha distintividad la adquirió después de tal registro.

**SEXTO:** El sistema de registro marcario que adoptó la Comunidad Andina se basa en la actividad autónoma e independiente de las Oficinas Competentes en cada País Miembro.



Esta actividad, aunque generalmente se encuentra regulada por la normativa comunitaria, deja a salvo la mencionada independencia. Por lo tanto, la Oficina Nacional Competente, realizará el examen de registrabilidad el cual debe ser de oficio, integral, motivado y autónomo.

La Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, deberá adoptar la presente interpretación prejudicial cuando dicte sentencia dentro del proceso interno N°. 7939-2013, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, así como dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 128, párrafo tercero, del Estatuto del Tribunal.

**NOTIFÍQUESE** y remítase copia de la presente interpretación a la Secretaría General de la Comunidad Andina para su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Leonor Perdomo Perdomo  
**PRESIDENTA**

Cecilia L. Ayllón Q.  
**MAGISTRADA**

José Vicente Troya Jaramillo  
**MAGISTRADO**

Luis José Diez Canseco Núñez  
**MAGISTRADO**

Gustavo García Brito  
**SECRETARIO**

---

#### PROCESO 03-IP-2014

**Interpretación prejudicial de oficio 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 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, Comentario 25.1 numeral 6 de la Resolución 1486 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, artículos 7 y 8 del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC, artículo 30 del Reglamento para la Valoración de Mercancías, según el acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC, basada en la petición de Interpretación Prejudicial solicitada por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, quien solicitó la interpretación del artículo 9 de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina. Órgano nacional consultante: Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú Demandante: YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A. Demandados: TRIBUNAL FISCAL, SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT), MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) Asunto: "VALORACIÓN ADUANERA". Expediente Interno: 7483-2013. Magistrado Ponente: Dr. José Vicente Troya Jaramillo**

---

**EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA**, en San Francisco de Quito, a los treinta (30) días del mes de abril del año dos mil catorce.

**VISTOS:**

En la solicitud sobre interpretación prejudicial formulada por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, mediante oficio No. 405-2013-SCS-CS de 26 de diciembre de 2013, recibido por éste Tribunal con fecha 13 de enero de 2014.

Que, de la solicitud de interpretación prejudicial y de sus anexos se desprende que los requisitos exigidos por los artículos 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal y 125 de su Estatuto fueron cumplidos, por lo que su admisión a trámite fue considerada procedente por auto de doce (12) de febrero de 2014.

**PARTES EN EL PROCESO INTERNO:**

**Demandante:** YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A.  
**Demandados:** - TRIBUNAL FISCAL DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ,  
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT) DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ  
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) DE LA REPÚBLICA DEL PER

**DATOS REVELANTES:****A. Hechos.**

Entre los principales hechos considerados relevantes en esta causa se encuentran los siguientes:

1. El 1 de octubre de 1999, YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A. suscribió un convenio de Licencia con la empresa Alberto Culver International Inc., en virtud del cual se otorgó a la primera el derecho exclusivo de fabricación y distribución de los productos bajo las marcas de su propiedad y de la respectiva información técnica para llevar a cabo dicha fabricación en el mercado peruano y como contraprestación se pagaría una regalía equivalente a un porcentaje del precio de venta neta de los productos manufacturados localmente así como de los productos finales importados.
2. Los montos establecidos fueron: 7% de las ventas netas de los productos fabricados en el Perú y vendidos localmente o comprados de las compañías fabricantes autorizadas en Latinoamérica y vendidos en el Perú. De los cuales 5% corresponde al uso de la marca y 2% corresponde al uso de la información técnica 5% de las ventas netas de los productos terminados, importados fabricados por Alberto Culver en los Estados Unidos y vendidos en el Perú, correspondiente al uso de la marca.
3. Con el propósito de mantener estándares de calidad, Alberto Culver determinó los distintos proveedores autorizados para que YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A. adquiriera, al precio FOB, las materias primas o insumos necesarios para su fabricación.
4. En virtud del Informe No. 193-2004-SUNAT/3B2200, la Administración Tributaria dispuso la emisión de cargos por los tributos supuestamente dejados de pagar por no haber agregado el valor FOB consignado en las Declaraciones Únicas de



Aduanas correspondientes a la importación de insumos para la fabricación local de productos que llevan una marca y el valor de las regalías pagadas a la empresa Alberto Culver International Inc. por la venta en el país de productos terminados fabricados localmente.

5. Mediante Resolución No. 000-ADFF/2004-000249 la Administración dispuso sancionar a YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A., con una multa equivalente al triple de los indicados tributos dejados de pagar.
6. El 30 de septiembre de 2004, YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A. presenta recurso de reclamación contra las Liquidaciones de Cobranza emitidas sobre la base de lo señalado en el Informe 193-2004-SUNAT/3B2200.
7. El 27 de Julio de 2007, mediante Resolución de Intendencia, No. 000 3B000/2007-000272, la Administración decide acumular este expediente con otro presentado por la empresa supervisora asociación BUREAU VERITAS y declara infundado el recurso de reclamación interpuesto.
8. El 29 de agosto de 2007, se interpone Recurso de Apelación contra la antes citada Resolución y el 10 de noviembre de 2008, el Tribunal Fiscal, mediante Resolución No. 12943-A-2008, confirmó la anterior Resolución, manifestando que la Administración debía proceder conforme a lo señalado en la misma.
9. El 27 de marzo de 2009 YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A. interpone demanda en vía de proceso contencioso administrativo y el 22 de Junio de 2011, la Primera Sala Transitoria Especializada en lo Contencioso Administrativo, declara infundada la demanda, sosteniendo que “el pago de las regalías mencionadas sí está relacionado con las mercancías importadas, debido a que se trata de pago de regalías por el uso de la marca de los productos patentados (sic), los cuales han sido fabricados localmente usando insumos importados”.
10. YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT, presenta Recurso de Apelación de la antes citada sentencia y el 19 de noviembre de 2012, la Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema de Justicia confirma la sentencia apelada y declara infunda la demanda propuesta, afirmando que de acuerdo al contrato suscrito entre las partes, la demandante no solo tiene la obligación de pagar el valor FOB de las mercancías, sino que de acuerdo al contrato de licencia la demandante tiene que pagar las regalías calculadas sobre el monto de las ventas netas de los productos fabricados con los insumos importados proporcionados por Alberto Culver o por un proveedor autorizado por él. Por lo mismo, considera que YOBEL SUPPLY “debía pagar regalías por el uso de la marca de productos patentados (sic), lo que no realizó durante el período correspondiente a los años 2000 a 2002 conforme ha concluido la administración”.
11. El 12 de abril de 2013, YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A., presenta recurso de casación de la antes referida sentencia, la misma que se encuentra en conocimiento de la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, quien suspendió el proceso y solicitó al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina la interpretación prejudicial del artículo 9 de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina.

#### **B. Fundamentos jurídicos de la demanda.**

La sociedad **YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A.**, en su escrito de demanda expresa, en lo principal, los siguientes argumentos:



12. “Las regalías pagadas por nuestra empresa a Alberto Culver International Inc. tienen relación con los productos terminados fabricados y vendidos localmente, dado que éstas retribuyen el uso o la explotación en el Perú de la marca impuesta en los citados productos terminados –no en los insumos importados que carecen de signos distintivos de propiedad del aludido licenciante– a través de su venta local, más no tienen relación alguna con los insumos importados para la fabricación de los aludidos productos”.
13. “En el caso de nuestras importaciones de insumos (...), no se verifica el presente requisito de que la regalía pagada tenga relación con la mercadería importada, por lo que, por este sólo hecho, no resulta procedente efectuar algún ajuste sobre el valor en aduanas de los insumos o materias primas importadas”.
14. “Las regalías formarán parte del valor en aduana, en la medida que su pago constituya una contraprestación pactada en el contrato de compraventa internacional, por la venta de las mercancías”.
15. “Nuestros proveedores no nos exigen ni expresa ni tácitamente el pago de regalías a cambio de la transferencia de los insumos; por dicha transferencia solo nos exigen el pago del precio correspondiente; las regalías las pagamos por la explotación local de las marcas que serán colocadas recién en los productos terminados, lo que lógicamente se realiza con posterioridad a la compraventa internacional de los insumos; por consiguiente, mal podría calificar el pago de las regalías como una condición o contraprestación de este último negocio jurídico”.
16. Las “regalías retribuyen la explotación local de la de la marca mediante la venta de los productos terminados en el país, luego, mientras no se vendan no se generará regalía respecto de ellos, pero se adquirieron los insumos y tenemos todos los atributos como propietarios de estos”.

### **C. Fundamentos jurídicos de la contestación a la demanda.**

La **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SUNAT)**, en su contestación a la demanda, expresa, en lo principal, los siguientes argumentos:

17. “El contrato de licencia suscrito entre la demandante y el proveedor extranjero Alberto Culver International Inc., vincula directamente la compra de insumos y el cálculo de las regalías obtenidas en función del monto de ventas locales de los productos fabricados con los insumos importados (...); en el referido contrato se indica el porcentaje de las regalías a pagar al proveedor (...), hechos que evidencian la directa relación existente entre la importación de los insumos importados proporcionados por el propio dueño de las marcas contractuales o por proveedores señalados por él, y la obligación de la recurrente de pagar las regalías a favor del proveedor Alberto Culver International Inc.”.
18. “Del contrato de licencia (...) se ha verificado que el mismo contiene la obligación del pago de regalías (...) en contraprestación por el uso de marcas contractuales en la elaboración de productos locales con insumos importados proporcionados por Alberto Culver International Inc., así como por el suministro de apoyo técnico (know how) en la fabricación de dichos productos, por lo que se trata de regalías pagadas en contraprestación a la propiedad intelectual cedida (...) no se trata de una simple importación de insumos vinculados al proceso de producción de los productos contractuales materia del contrato de regalías”.



19. "No solo la condición de venta se circunscribe a una contraprestación como la señala la demandante, sino, a la obligación generada mediante el contrato de licencia que obligó a la recurrente a destinar un porcentaje de la reventa de los productos importados a favor de su proveedor".
20. "De acuerdo al contrato de licencia, la recurrente no solo tiene la obligación de pagar el valor FOB de las mercancías, si no que de acuerdo a éste la recurrente tiene que pagar las regalías calculadas sobre el monto de las ventas netas de los productos fabricados con los insumos importados proporcionados por Alberto Culver International Inc. o por un proveedor autorizado por él, monto retribuido en contraprestación a los conocimientos técnicos proporcionados por Alberto Culver International Inc. para el procesamiento de los insumos importados y por el uso de las marcas cedidas contractualmente a la demandante".
21. "La condición de venta se ha materializado a través del hecho que las regalías se calcularon en base a la reventa local de las mercancías importadas, momento el cual se pudo determinar el monto de las regalías a pagar a favor del proveedor propietario de las marcas contractuales, por lo tanto, no solo la condición de venta se circunscribe a la una contraprestación como señala la demandante, sino a la obligación generada mediante el contrato de licencia que obligó a la demandante a destinar un porcentaje de la reventa de los productos importados a favor de su proveedor".

**EI MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS (MEF)**, en su contestación a la demanda, expresa, en lo principal, los siguientes argumentos:

22. "Los pagos por el derecho de utilizar la marca están relacionados con las mercancías objeto de valoración, razón por la cual el importe de los mismos por concepto de regalías deberá añadirse al precio realmente pagado o por pagar".
23. "La RTF No. 12942-A-2008 se encuentra arreglada conforme a ley, no habiendo incurrido en violación alguna causal de violación del debido procedimiento, ni mucho menos ha vulnerado derecho constitucional alguna de la demandante (...) por el contrario, los cargos acotados han sido debidamente emitidos conforme a la ley y las sanciones de multa han sido aplicadas conforme a ley, habiendo determinado objetivamente la infracción tipificada por la administración aduanera".

**D. Fundamentos de derecho contenidos en el Recurso de Casación.**

La sociedad YOBEL SUPPLY CHAIN MANAGEMENT S.A., dentro del Recurso de Casación, en lo principal, reitera la mayoría de los argumentos expuesto en su demanda anterior y adicionalmente manifiesta algunos de los siguientes argumentos:

24. "La regalía que pagamos por el uso de la marca en un bien que fabricamos localmente nada tiene que ver con la importación de insumos que carece de marca necesarios para llevar a cabo tal fabricación y, por ende, las regalías que hemos pagado por la citada marca nada tienen que ver con dichos insumos y, por tanto, de ninguna manera, el vendedor de los aludidos insumos (que es un tercero distinto del licenciante) nos exige el pago de regalías como condición para vendernos los aludidos insumos".
25. "Nuestra situación es diametralmente opuesta porque ni se importa un producto terminado, ni se importa un producto marcado y, además, el titular de la marca (el



licenciante con quien celebramos el contrato de licencia) no es quien nos vendió el insumo adquirido e importado por nuestra empresa”.

26. “En el caso de nuestras importaciones de insumos (...), no se verifica el (...) requisito de que la regalía pagada tenga relación con la mercadería importada, por lo que, por este solo hecho, no resulta precedente efectuar algún ajuste sobre el valor en aduanas de los insumos o materias primas importadas”.
27. “Las regalías formarán parte del valor en aduana, en la medida que su pago constituya una contraprestación pactada en el contrato de compraventa internacional, por la venta de las mercancías”.
28. “Cuando SUNAT tenga dudas razonables sobre el valor declarado de las importaciones o los ajustes de dicho valor, tendrá necesariamente que notificar la “Duda Razonable” al importador, así como los motivos que la llevaron a ella y las referencias utilizadas como sustento de la duda. Asimismo deberá solicitar al importador que proporcione la información y pruebas que demuestren que la declaración del valor en aduanas fue efectuado correctamente. Finalmente, deberá comunicar previamente al importador sobre su decisión de determinar el valor en aduana en base a un método distinto al utilizado por el importador”.
29. “La aplicación del procedimiento de “Duda Razonable” sobre el valor declarado en aduanas, es de carácter obligatorio, y su inobservancia constituye un vicio insubsanable que afecta la decisión que la Administración Aduanera adopte sobre el valor declarado de las importaciones”. “En nuestro caso, la Administración Aduanera no siguió este procedimiento”.

#### **E. Fundamentos de derecho contenidos en la contestación del Recurso de Casación**

30. Una vez revisado el expediente, no consta escrito de contestación al recurso de casación por parte de los demandados.

#### **CONSIDERANDO:**

31. La Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú ha solicitado la interpretación prejudicial del artículo 9 de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina, sin embargo, en razón de que los diferentes actos administrativos y sentencias dictadas dentro del presente proceso, se han emitido estando vigente la Decisión 571 que derogó la norma comunitaria anterior, este Tribunal interpretará de oficio la normativa sustancial aplicable, esto es, se interpretarán los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 17 de la antes mencionada Decisión, el mismo que trata sobre la veracidad o exactitud del valor declarado y que fue lo requerido por el Tribunal consultante.
32. Que, el texto de las normas objeto de la interpretación prejudicial es el siguiente:

#### **Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina.**

(...)

#### ***Artículo 1.- Base legal.***

*Para los efectos de la valoración aduanera, los Países Miembros de la Comunidad Andina se regirán por lo dispuesto en el texto del «Acuerdo relativo a la Aplicación*



del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994» en adelante llamado Acuerdo sobre Valoración de la OMC anexo a esta Decisión, por la presente Decisión y su Reglamento Comunitario que al efecto se adopte mediante Resolución de la Secretaría General.

#### *Capítulo II Determinación del valor en aduana*

##### **Artículo 2.- Valor en Aduana.**

*El valor en aduana de las mercancías importadas, será determinado de conformidad con los métodos establecidos en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus respectivas Notas Interpretativas, teniendo en cuenta los lineamientos generales del mismo Acuerdo, de la presente Decisión y su reglamento.*

##### **Artículo 3.- Métodos para determinar el valor en aduana.**

*De conformidad con lo establecido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la percepción de los derechos e impuestos a la importación, son los siguientes:*

- 1. Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadas*
- 2. Segundo Método: Valor de Transacción de mercancías idénticas*
- 3. Tercer Método: Valor de Transacción de mercancías similares*
- 4. Cuarto Método: Método del Valor Deductivo*
- 5. Quinto Método: Método del Valor Reconstruido*
- 6. Sexto Método: Método del "Último Recurso"*

##### **Artículo 4.- Orden de aplicación de los métodos.**

*Según lo dispuesto en la Nota General del Anexo I del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos señalados en el artículo anterior deben aplicarse en el orden allí indicado.*

*El valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación debe privilegiarse siempre que se cumplan los requisitos para ello.*

*El orden de aplicación de los métodos señalados en los numerales 4 y 5 del artículo anterior, puede ser invertido, si lo solicita el importador y así lo acepta la Administración Aduanera.*

##### **Artículo 5.- Aplicación del Artículo 5.2 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.**

*Cuando las mercancías importadas u otras mercancías importadas idénticas o similares, no se vendan en el país de importación en el mismo estado en el que se importaron, el método previsto en el numeral 4 del artículo 3 de esta Decisión, se aplicará de conformidad con lo señalado en el artículo 5.2 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, lo solicite o no el importador, teniendo en cuenta las disposiciones de la Nota Interpretativa al artículo 5 del Acuerdo citado.*



**Artículo 17:**

*“Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitarán a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.*

*El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinara en aplicación de método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista.”*

**Resolución 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.**

(...)

**Artículo 18. Adiciones al precio realmente pagado o por pagar.**

1. *“Para determinar el valor en aduana por el Método del Valor de Transacción, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas, todos los elementos relacionados a continuación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC:*

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.”*

**Artículo 26. Cánones y derechos de licencia.**

1. *“Los “cánones y derechos de licencia” se refieren en general a los pagos por los derechos de propiedad intelectual necesarios para:*

a) *Producir o vender un producto o una mercancía con el uso o la incorporación de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos, modelos y conocimientos técnicos de fabricación, procedimientos de fabricación, o cualquier otro derecho de propiedad industrial contemplado en la Decisión 486, o en las que la sustituyan o modifiquen.*

(...)

2. *El canon o el derecho de licencia sólo se sumará al precio realmente pagado o por pagar, si ese pago:*

a) *está relacionado con la mercancía que se valora.*

b) *constituye una condición de venta de dicha mercancía, y*

c) *se basa en datos objetivos y cuantificables.*

d) *no está incluido en el precio realmente pagado o por pagar*



*Cuando el comprador pague un canon o un derecho de licencia a un tercero, la condición de que esté relacionado con la mercancía que se valora y que constituya una condición de venta de dicha mercancía, sólo se considerará cumplida, si el vendedor, o una persona vinculada al mismo, exige al comprador que efectúe dicho pago.*

*A tales efectos se considerará que la condición de venta no necesariamente debe estar prevista de manera expresa en un contrato sino que esta pueda probarse con los elementos de hecho de las operaciones comerciales.*

*Cuando el método de cálculo del importe de un canon o de un derecho de licencia se refiera al precio de la mercancía importada, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el pago de dicho canon o derecho de licencia está relacionado con la mercancía que se valora.”*

3. *Cuando el canon o el derecho de licencia guarde relación no solamente con la mercancía importada, sino también con otros componentes, tales como, bienes o servicios incorporados a las mercancías, después de su importación, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada, sólo se podrá efectuar haciendo un reparto adecuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 3 de la Nota Interpretativa al artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y lo indicado en el artículo 60 de este Reglamento.*

#### **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.*

#### **Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC**

(...)

#### **Artículo 7**

*“Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.”*



### **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;"

### **Reglamento para la Valoración de mercancía según el acuerdo sobre valoración en aduana de la OMC:**

**"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 prorrateará 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 prorrateará 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".

### **A. PREVALENCIA DEL ORDENAMIENTO COMUNITARIO ANDINO EN RELACIÓN CON LAS NORMAS DE CARÁCTER INTERNO DE LOS PAÍSES MIEMBROS.**

33. En el caso bajo estudio se discute la controversia en determinar si se encuentra arreglada a la ley la determinación de los tributos y multas, a consecuencia de los ajustes de valor por concepto de pago de regalías en las declaraciones aduaneras correspondientes a los años 2000 a 2002, declaración soportada en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo de Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, Decisión 378 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena y el Decreto Supremo No. 186-99-EF que aprobó el Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la Organización Mundial del Comercio OMC.



34. En vista de que existe una relación entre la normativa OMC y el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, se abordará el tema de la prevalencia de este último sobre el internacional del País Miembro, y se hará especial referencia a la relación existente entre estos dos cuerpos normativos en cuanto a la valoración aduanera.
35. El Tribunal en abundante jurisprudencia ha consolidado como principio fundamental del Derecho Comunitario Andino el de la “Supremacía del Derecho Comunitario Andino”, basándose en los principios de “Eficacia Directa del Ordenamiento Jurídico Andino”, el de “Aplicabilidad Inmediata del Ordenamiento Jurídico Andino”, y el de “Autonomía del Ordenamiento Jurídico Andino”.
36. Haciendo un análisis de la posición o jerarquía del Ordenamiento Jurídico Andino, este Tribunal ha manifestado que dicho ordenamiento goza de prevalencia respecto de los ordenamientos jurídicos de los Países Miembros y respecto de las Normas de Derecho Internacional, en relación con las materias transferidas para la regulación del orden comunitario. En este marco ha establecido que en caso de presentarse antinomias entre el Derecho Comunitario Andino y el derecho interno de los Países Miembros, prevalece el primero, al igual que al presentarse antinomias entre el Derecho Comunitario y las normas de derecho internacional.
37. Dicha posición ha sido reiterada en suficiente jurisprudencia del Tribunal: Proceso 118-AI-2003. Sentencia de 14 de abril de 2005, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1206, de 13 de junio de 2005; Proceso 117-AI-2003. Sentencia de 14 de abril de 2005, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1156, de 10 de mayo de 2005; Proceso 43-AI-2000. Sentencia de 10 de marzo de 2004, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1079, de 7 de junio de 2004; Proceso 34-AI-2001. Sentencia de 21 de agosto de 2002, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 839, de 25 de septiembre de 2002; Proceso 7-AI-98. Sentencia de 21 de julio de 1999, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 490, de 4 de octubre de 1999; Proceso 2-IP-90. Interpretación Prejudicial de 20 de septiembre de 1990, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 69, de 11 de octubre de 1990; Proceso 2-IP-88. Interpretación Prejudicial de 25 de mayo de 1988, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 33, de 26 de junio de 1998; Proceso 02-AN-86. Sentencia de 16 de abril de 1986, publicada en Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 21, de 15 de julio de 1987, entre otras.
38. El Tribunal, acerca del principio de Autonomía del Ordenamiento Jurídico Andino, ha manifestado lo siguiente:

“En este contexto, cabe reiterar que el ordenamiento comunitario no deriva del ordenamiento de los Países Miembros, sea éste de origen interno o internacional, sino del Tratado Constitutivo de la Comunidad. Así, y por virtud de su autonomía, se ratifica que el ordenamiento jurídico de la Comunidad –tanto el primario como el derivado- no depende ni se halla subordinado al ordenamiento interno, de origen internacional, de dichos Países. En consecuencia, los tratados internacionales que celebren los Países Miembros por propia iniciativa, como el del Acuerdo sobre los ADPIC, no vinculan a la Comunidad, ni surten efecto directo en ella, sin perjuicio de la fuerza vinculante que tales instrumentos posean en las relaciones entre los citados Países Miembros y terceros países u organizaciones internacionales.” (Proceso 01-AI-



2001. Sentencia del 27 de junio de 2002, publicada en la Gaceta Oficial 818, de 23 de julio de 2002).

39. Por lo expuesto, en el caso de autos el Juez consultante, debe aplicar la norma comunitaria con preferencia a las normas de derecho internacional suscritas por los Países Miembros y sólo aplicar éstas en los casos en que la norma comunitaria no se refiera al tema y siempre y cuando dichas normas no contravengan el derecho comunitario.
40. Como en el presente caso se aplicará normativa OMC comunitarizada, es decir, incluida por la propia normativa andina como integrante del ordenamiento jurídico comunitario (artículos 1, 2, 3 y 4, entre otros de la Decisión 571), el juez consultante deberá aplicar dicha normativa multilateral de conformidad con la interpretación armónica que de ésta haga el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Esto es de suma importancia, ya que el Tribunal debe lograr, por vía de interpretación, una armonización entre la normativa andina y la multilateral comunitarizada, con base en los principios fundamentales que guían el ordenamiento comunitario andino.
41. Se evidencia por parte de este Tribunal que existe una comunitarización de la normativa GATT-OMC al ser ésta precisamente la que regula y confiere los métodos para efectuar la valoración en caso de regalías en contratos que involucran derechos de propiedad intelectual, como más adelante se analizará, las normas de la OMC son las que van a dar los lineamientos al juez consultante para que pueda aplicar al caso en estudio.

#### **B. FACULTAD DE LAS ADUANAS DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA. LÍMITES DE SU ACTUACIÓN.**

42. Este Tribunal ya se ha pronunciado en anteriores ocasiones, respecto a la facultad que poseen las Aduanas así como cuáles son sus limitaciones, sin embargo, es preciso continuar haciendo mención a este aspecto, aplicado al caso en concreto.
43. La propia Decisión 571 ha fijado los parámetros en donde señala que las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina tienen el derecho de llevar a cabo los controles e investigaciones necesarios, a efectos de garantizar que los valores en aduana declarados como base imponible, sean los correctos y estén determinados de conformidad con las condiciones y requisitos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
44. Tal es así, que las Administraciones Aduaneras asumen la responsabilidad general de la valoración, la que comprende, además de los controles previos y durante el despacho, las comprobaciones, controles, estudios e investigaciones efectuados después de la importación, con el objeto de garantizar la correcta valoración de las mercancías importadas.
45. El artículo 17 de la Decisión 571 manifiesta que *“cuando la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, solicitará a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en*



*aplicación del método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista.”*

46. Si, pese a la información adicional que pueda recibir, la administración de aduanas continúa teniendo dudas razonables, recién podrá considerarse que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse sobre la base del valor declarado, en cuyo caso habría que establecer dicho valor teniendo en cuenta las disposiciones del acuerdo y aplicando los métodos de valoración establecidos por la norma aplicable.
47. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la administración de aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.
48. El Tribunal ya ha señalado que: *“En cuanto a la función de los controles internos, el artículo 15 de la Decisión 571 entrega a las aduanas andinas la responsabilidad general de la valoración, mediante el cumplimiento de los controles, comprobaciones, estudios e investigaciones que aseguren la correcta valoración de las mercancías importadas.*
49. *“El objetivo principal de los controles aduaneros en materia de valoración comprende principalmente los siguientes aspectos:*
- *Garantizar que se han cumplido las condiciones previstas en el artículo 1 relativas a la utilización del valor de transacción, venta, partes relacionadas, entre otros;*
  - *Determinar si el valor declarado comprende el precio total pagado por pagar por el importador por las mercancías importadas;*
  - *Determinar si los ajustes previstos en el artículo 8 han sido incluidos en el valor aduanero declarado;*
  - *Verificar la aplicación correcta de los métodos secundarios de valoración cuando éstos deban utilizarse;*
  - *Prevenir y evitar la utilización de prácticas prohibidas, por ejemplo, la utilización de valores teóricos o estimados, o sencillamente fraudulentos; y,*
  - *Tales controles se deben cumplir en varias etapas: previa al despacho, en el momento del despacho y en la fase posterior al despacho.”*<sup>1</sup>
50. En todo caso, “se hace hincapié en el traslado del mayor esfuerzo y especialización a los controles posteriores al despacho de las mercancías, con un buen desarrollo y práctica de los mecanismos de garantía permitidos por el Acuerdo sobre Valoración, como las fianzas y los depósitos monetarios particularmente importantes en casos de fraude, para no desguarnecer el control previo o durante el despacho (...) El despacho en el momento de la importación

<sup>1</sup> Interpretación Prejudicial Proceso 44-IP-2009, **Caso: “Valor en aduana de mercancías”**. Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1783 de 7 de diciembre de 2009.



se basa en la buena fe del importador pero en todo caso con la debida protección para evitar la defraudación (...)"<sup>2</sup>.

51. Asimismo, el numeral 3 del Artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC dispone que, *"si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto."*
52. Adicionalmente, *"las Aduanas deben tener cuidado con esta disposición que se encuentra en armonía con el Artículo 16 del mismo Acuerdo. Por lo tanto, están obligadas a estar en condiciones técnicas y legales para responder algún requerimiento escrito de un importador, considerando que él tiene el derecho de no ser tratado de manera arbitraria en la valoración de las mercancías importadas. Para estos efectos, el mismo Acuerdo en su artículo 11 prevé el derecho de recurso. Una actuación administrativa arbitraria sin motivación técnica y legal, y además, sin posibilidad de defensa, podría quedar sin efecto alguno con todas las implicaciones jurídicas y de orden práctico que esto tendría"*<sup>3</sup>.

### **C. LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN DE ADUANAS. SU ORDEN DE APLICACIÓN EN CASOS EN QUE LA ADMINISTRACIÓN DE ADUANAS TENGAN MOTIVOS PARA DUDAR DE LA VERACIDAD O EXACTITUD DEL VALOR DECLARADO.**

#### **a) Métodos de valoración de Aduanas. Su orden de aplicación.**

Dentro del Proceso 44-IP-2009, este Tribunal recogió los lineamientos y los métodos de valoración de la OMC, señalando lo siguiente:

53. "Este Tribunal considera pertinente señalar los principios generales de la valoración aduanera, en plena vigencia y que fueron tomados en cuenta en las normas y procedimientos desarrollados en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC:
- El aforo aduanero debe basarse en el valor real de las mercancías.
  - No deben utilizarse valores de mercancías nacionales. No debe computarse ningún impuesto interior aplicable en el país de origen o de exportación exonerado o reembolsado.
  - No pueden utilizarse valores arbitrarios o ficticios.
  - Se deben tener en cuenta operaciones comerciales normales de libre competencia.
  - Para las conversiones monetarias se utilizará el valor corriente de la moneda en las transacciones comerciales.
  - Los criterios y métodos para determinar el valor deberán ser constantes y dárseles suficiente publicidad.
  - Los comerciantes deben estar en condiciones de calcular el valor en aduana.
  - Se excluye toda transacción en la que el comprador y el vendedor no sean independientes uno del otro y en la que el precio no constituya la única consideración.
  - La determinación del aforo aduanero o valor en aduana debe ser uniforme."<sup>4</sup>

<sup>2</sup> Valoración Aduanera". Secretaría General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN. Asistencia Relativa al Comercio I. Primera edición Julio 2007. AUTORA: Julia Inés Sánchez. Pág. 307.

<sup>3</sup> "Valoración Aduanera". Secretaría General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN. Asistencia Relativa al Comercio I. Primera edición Julio 2007. AUTORA: Julia Inés Sánchez. Pág. 307.

<sup>4</sup> Interpretación Prejudicial Proceso 44-IP-2009, **Caso: "Valor en aduana de mercancías"**. Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1783 de 7 de diciembre de 2009.



54. Asimismo, “el proceso de estimación del valor de un producto en aduana plantea problemas a los importadores que pueden ser tan graves como el derecho real aplicado.
55. El Acuerdo de la OMC sobre Valoración en Aduana tiene por objeto establecer un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías: un sistema que se ajusta a las realidades comerciales y que proscribe la utilización de valores arbitrarios o ficticios. En la Ronda Uruguay se adoptó una decisión ministerial sobre este tema que otorga a las administraciones de aduanas la facultad de solicitar información adicional en los casos en que tengan motivos para dudar de la exactitud del valor declarado de las mercancías importadas. Si, pese a la información adicional que se haya podido facilitar, la administración de aduanas sigue albergando dudas razonables, podrá estimarse que no se puede determinar el valor en aduana de las mercancías importadas sobre la base del valor declarado<sup>5</sup>.
56. Así, la valoración en aduana es el procedimiento aduanero aplicado para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas. Si se aplica un derecho ad valorem, el valor en aduana es esencial para determinar el derecho pagadero por el producto importado.
57. Los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la percepción de los derechos e impuestos a la importación, de acuerdo con lo dispuesto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC y lo contenido en la Interpretación Prejudicial 51-IP-2012 son los siguientes:

**Primer Método:** Valor de Transacción de las mercancías importadas (Método principal, artículos 1 y 8 y sus Notas Interpretativas), “se basa en el precio realmente pagado o por pagar por tales mercancías, cuando éstas han sido vendidas para su exportación al país de importación. Así, “en el supuesto que no se pudiera determinar el valor en aduana con arreglo a este criterio principal, el Acuerdo sobre Valoración prevé los otros cinco procedimientos, los que deben aplicarse en el orden jerárquico establecido, con excepción de los métodos 4 y 5, cuyo orden de aplicación puede invertirse a petición del importador y si así lo acepta la Administración Aduanera”<sup>6</sup>.

Según la OMC, “en el Acuerdo se dispone que la valoración en aduana debe basarse, salvo en determinados casos, en el precio real de las mercancías objeto de valoración, que se indica por lo general en la factura. Este precio, más los ajustes correspondientes a determinados elementos enumerados en el artículo, equivale al valor de transacción, que constituye el primer y principal método a que se refiere el Acuerdo”<sup>7</sup>.

Sin embargo, “en los casos en que no exista valor de transacción o en que el valor de transacción no sea aceptable como valor en aduana por haberse distorsionado el precio como consecuencia de ciertas condiciones, el Acuerdo establece otros cinco métodos de valoración en aduana, que habrán de aplicarse en el orden prescrito”<sup>8</sup> (métodos secundarios).

<sup>5</sup> [http://www.wto.org/spanish/thewto\\_s/whatis\\_s/tif\\_s/agrm9\\_s.htm#rules](http://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/agrm9_s.htm#rules)

<sup>6</sup> En: “Valoración Aduanera”. Secretaría General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN. Asistencia Relativa al Comercio I. Primera edición Julio 2007. AUTORA: Julia Inés Sánchez. Pág. 55.

<sup>7</sup> [http://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/cusval\\_s/cusval\\_info\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm)

<sup>8</sup> [http://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/cusval\\_s/cusval\\_info\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm)





**Segundo Método:** Valor de Transacción de mercancías idénticas. (Artículo 2 y su Nota Interpretativa). *Si no se pudiese determinar el valor de las mercancías por el primer método, entonces se utilizará este segundo método donde el valor de transacción se calculará de la misma manera, con respecto a mercancías idénticas, por lo que han de cumplirse los siguientes criterios<sup>9</sup>:*

- *ser iguales en todos los aspectos, incluyendo sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Sin embargo, si sólo se tratara de algunas diferencias accesorias, éstas no deberán influir, debiendo considerarse a dichas mercancías como "idénticas";*
- *haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración;*
- *y que las haya producido el productor de las mercancías objeto de valoración.*

*Al respecto, la OMC ha señalado que "para que pueda aplicarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración. Asimismo, deben haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado".*

*En este punto, se aceptan algunas excepciones:*

- *cuando no existan mercancías idénticas producidas por la misma persona en el país de producción de las mercancías objeto de valoración, podrán tenerse en cuenta mercancías idénticas producidas por una persona diferente en el mismo país;*
- *las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajustan a la definición.*

*Cabe señalar que, "se excluyen las mercancías importadas que incluyen trabajos de ingeniería, trabajos artísticos, etc. suministrados por el comprador al productor de las mercancías gratis o a precio reducido, realizados en el país de importación y que no hayan sido objeto de un ajuste".*

**Tercer Método:** Valor de Transacción de mercancías similares. (Artículo 3 y su Nota Interpretativa).

El valor de transacción se calcula de la misma manera con respecto a mercancías similares, que han de cumplir con los siguientes criterios<sup>10</sup>:

*"(...)*

- *que sean muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a su composición y características;*
- *que puedan cumplir las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración y ser comercialmente intercambiables;*
- *que se hayan producido en el mismo país y por el mismo productor de las mercancías objeto de valoración. Para que pueda aplicarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración. Además, deben haberse exportado en el*

<sup>9</sup> Datos tomados de: [http://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/cusval\\_s/cusval\\_info\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm)

<sup>10</sup> Datos tomados de: [http://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/cusval\\_s/cusval\\_info\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm)



*mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.*

*(...)*”.

**Cuarto Método:** Método del Valor Deductivo. (Artículo 5 y su Nota Interpretativa).

*“(...)*

*Cuando no sea posible determinar el valor en aduana sobre la base del valor de transacción de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares, se determinará sobre la base del **precio unitario** al que se venda a un comprador no vinculado con el vendedor la mayor cantidad total de las mercancías importadas, o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el país de importación. En tal sentido, el comprador y el vendedor en el país importador no deberán estar vinculados y la venta deberá realizarse en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado. Si no se han realizado ventas en el momento de la importación o en un momento aproximado, podrán utilizarse como base las ventas realizadas hasta noventa (90) días después de la importación de las mercancías objeto de valoración<sup>11</sup>.*

*El precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías es el precio a que se venda el mayor número de unidades a personas no vinculadas al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas. Para determinar esa mayor cantidad total de mercancías, se reúnen todas las ventas realizadas a un precio dado y se compara la suma de todas las unidades de mercancías vendidas a ese precio con la suma de todas las unidades de mercancías vendidas a cualquier otro precio. El mayor número de unidades vendidas a un precio representa la mayor cantidad total.*

**Quinto Método:** Método del Valor Reconstruido. (Artículo 6 y su Nota Interpretativa).

*Este es el método más complicado y menos utilizado, ya que el valor en aduana se determina sobre la base del costo de producción de las mercancías objeto de valoración más una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la reflejada habitualmente en las ventas de mercancías de la misma especie o clase del país de exportación al país de importación, siendo que el valor reconstruido es la suma de los siguientes elementos: Costo de producción = valor de los materiales y de la fabricación<sup>12</sup>.*

*En tal sentido, se permite al importador invertir el orden, es decir, se puede aplicar primero el método de valor reconstruido con preferencia al deductivo; sin embargo, ello viene condicionado a la aceptación previa de la Administración Aduanera.*

**Sexto Método:** Método del “Último Recurso”. (Artículo 7 y su Nota Interpretativa).

*Cuando el valor en aduana no pueda determinarse por ninguno de los métodos citados anteriormente, podrá determinarse según **criterios razonables**, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación. En*

<sup>11</sup> Ibídem.

<sup>12</sup> Ibídem.



*la mayor medida posible, este método deberá basarse en los valores y métodos determinados anteriormente, con una flexibilidad razonable en su aplicación*<sup>13</sup>.

(...)"

*La forma correcta de utilizar cada uno de los métodos secundarios es únicamente cuando ha sido descartado -con razones válidas desde el punto de vista técnico y legal- el método del Valor de Transacción de las mercancías importadas. Así, la aplicación de los métodos es según su orden de presentación, de tal manera que si se ha aplicado el método del Valor Reconstruido, por ejemplo, es porque existen pruebas de que no fue posible la aplicación de los métodos que le anteceden. Por lo tanto, sólo se llega al método de "último recurso" cuando ninguno de los anteriores pudo utilizarse; sin embargo, es el segundo método más empleado luego del valor de transacción.*

*Al respecto, el Acuerdo impide cualquier tipo de arbitrariedad, por lo que se da la posibilidad al importador de indagar con la Administración de Aduanas la forma y el método con el cual se le determinó el valor en aduana de las mercancías importadas. Asimismo, en la determinación del valor en aduana de una mercancía importada, prima el método del Valor de Transacción o método principal sobre los demás métodos conocidos como secundarios, por lo que el importador/comprador de la mercancía debe estar en condiciones de determinar por sí mismo, su valor en aduana.*

*Sin embargo, cabe resaltar que no deben utilizarse criterios de valoración que dependan de valores en aduana mínimos, ni tampoco de valores arbitrarios o ficticios. Así, el valor en aduana determinado según el método del "Último Recurso", no se basará en: valores en aduana mínimos, ni en valores arbitrarios o ficticios. Sería, en efecto, arbitrario valorar por ejemplo en base a precios de mercancías producidas en el país de importación, a precios internos del país exportador.*

*Los valores arbitrarios o ficticios se dan cuando no existe soporte documental alguno y que no han podido ser fehacientemente probados por la autoridad aduanera*<sup>14</sup>.

58. Al respecto debe quedar claro que en los casos en los que se deba definir el valor de transacción de las mercancías siempre tendrá que privilegiarse la aplicación del primero de los métodos, conocido también como el método principal, si este método no resulta aplicable se deben utilizar los siguientes métodos en el orden que aparecen.
59. Conforme lo señala la OMC, la valoración en aduana debe basarse, con marcadas excepciones, en el precio real de las mercancías objeto de valoración, que se indica por lo general en la factura, el cual se entiende como el primer método a utilizarse por las autoridades.
60. En cuanto a aquellos casos donde no exista un valor por determinar o éste no sea aceptable, deben aplicarse los otros cinco métodos restantes de valoración.
61. En aplicación al caso que nos ocupa, es decir, importación de insumos para la fabricación local de productos con licencia de uso de marca y venta en el país de productos fabricados localmente, debemos hacer expresa relación a lo enunciado en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC que sostiene:

<sup>13</sup> [http://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/cusval\\_s/cusval\\_info\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm)

<sup>14</sup> Luis Miguel Bajo Antón, *El despacho aduanero*, FC Editorial, Madrid, 2000, p. 167.



*“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;”* (subrayado y en negrita fuera de texto).

62. Para que la autoridad pueda definir la base imponible en la importación debe considerar la aplicación de la disposición legal ante citada, norma que señala que las regalías, también llamados 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 y;
- c) Que los derechos de licencia no se encuentren incluidos en el precio pagado o por pagar de los productos.

63. Por su parte, el Reglamento para la Valoración de mercancía 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:*

*c) **Producto importado terminado:** se prorrateará 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.*

*d) **Insumo importado:** se prorrateará 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”. (subrayado y en negrita fuera de texto).*



64. El Reglamento de Valoración Aduanera en complemento a lo manifestado en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC, sostiene que los derechos de licencia, se incorporan al valor de las mercancías importadas distinguiendo entre producto terminado importado e insumo importado, repartiéndose el valor del importe del canon y derechos de licencia, dependiendo del caso, para lo cual este Tribunal considera importante efectuar una diferenciación entre cada uno de ellos.
65. Si bien la normativa no enuncia un concepto de estas dos clases de mercancías, es necesario que el juez consultante tenga claro a que se refiere cada uno de ellos, por lo que 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.
66. La Administración Tributaria de Perú, emitió cargos por los tributos supuestamente dejados de pagar por no haber agregado el valor FOB consignado en las Declaraciones Únicas de Aduanas correspondientes a la importación de insumos para la fabricación local de productos que llevan la marca licenciada por YOBEL y el valor de las regalías pagadas a la empresa Alberto Culver International Inc. por la venta en el país de productos terminados fabricados localmente.
67. La norma OMC delimita y hace una expresa diferenciación entre producto terminado e insumo para la fabricación, aquí el juez consultante, deberá aplicar para el caso en análisis, si la importación trata expresamente sobre insumo para producir o el producto en sí terminado y en base a ello, verificar el cumplimiento de los tributos que el importador está obligado a cancelar.
68. 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.
69. Es importante además citar el Comentario 25.1 del Comité Técnico de valoración, publicado el año 2011, en donde específicamente se trata el asunto relacionado con cánones y derechos de licencia abonados a terceros, que sirve de guía para la interpretación y aplicación del artículo 8.1 c) del Acuerdo de Valoración Aduanera en casos en que el derecho de licencia se paga a un tercero licenciente 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.” (subrayado y negrita fuera de texto)*



70. 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.
71. Debemos citar además la opinión consultiva 4.15 de 3 de junio de 2013, del Comité Técnico de Valoración Aduanera, sobre Cánones y derechos de licencia con arreglo al artículo 8.1(c) del Acuerdo de Valoración Aduanera, que este Tribunal considera importante citar, debido a que en el caso planteado, el importador no sería capaz de comprar los productos importados si no realiza un pago al propietario de la licencia, sin embargo, de esta opinión se desprende que los productos importados no son insumos, sino son productos terminados con marca licenciada, a diferencia del caso en análisis en donde la autoridad hace mención a insumos que no pagaron aranceles.
72. 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 insumo 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.
73. La empresa YOBEL dentro de los argumentos de descargo, precisamente sostiene que los insumos que importa provienen de terceros que no poseen un derecho de propiedad intelectual y con los cuales a su vez, produce las mercaderías que utilizan la marca de Alberto Culver International Inc., por lo que el juez consultante posee argumentos importantes para poder diferenciar entre producto terminado, insumo importado y cuando se debe incorporar dentro de la valoración aduanera una mercancía, de acuerdo a los métodos de la OMC.
74. 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 y finalmente para aquellos casos en que existan insumos importados con marca que son utilizados en parte para la elaboración del producto terminado al combinar producto importado y producto nacional, el ajuste deberá ser proporcional al valor de dichos insumos importados.

**b) Casos en que la administración de aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.**

- c) El artículo 17 de la Decisión 571 señala lo siguiente:

*“Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la*



*Administración de Aduanas solicitarán a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.*

*El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación de método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista”.*

75. Por tanto, la regla general consiste en el criterio objetivo del valor de la transacción, pero, excepcionalmente, el valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación del método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista.
76. Según los lineamientos de la OMC, *“Si, a pesar de la información adicional que pueda recibir, la administración de aduanas sigue teniendo dudas razonables, recién podrá considerarse que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse sobre la base del valor declarado, en cuyo caso habría que establecer dicho valor teniendo en cuenta las disposiciones del acuerdo. (...) Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la administración de aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran”.*
77. De conformidad con lo señalado por la OMC, *“el valor en aduana basado en el método del valor de transacción depende en gran medida de los documentos presentados por el importador. En el artículo 17 del Acuerdo se confirma el derecho de las administraciones de aduanas a “comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración”. (...) Como primera medida, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria de que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas. Si, una vez recibida la información complementaria, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables (o si no obtiene respuesta), podrá decidir que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo al método del valor de transacción. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas debe comunicar sus motivos de duda al importador, que, a su vez, debe disponer de un plazo razonable para responder. También deben comunicarse al importador, por escrito, los motivos en que se haya inspirado la decisión definitiva”<sup>15</sup>.*
78. Dentro del contrato celebrado por las partes en el numeral 9 del mismo se establece que: *“REGALÍAS: El LICENCIATARIO pagará a ALBERTO una regalía continuamente, en el porcentaje establecido en el Anexo V, de las ventas netas de*

<sup>15</sup> [http://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/cusval\\_s/cusval\\_info\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm)



*lo manufacturado localmente así como de los productos finales importados, por el uso de la información técnica proporcionada y las marcas licenciadas en el territorio (numeral 7.1).”*

79. La actora sustenta su posición en el hecho de que adquiriría a distintos proveedores autorizados por Alberto Culver las materias primas o insumos para elaborar los productos finales, una vez importados, procedía a elaborar los productos bajo las marcas licenciadas sobre las cuales cancelaba el 7% sobre el precio neto del producto terminado localmente, por lo que no pagaba regalía de la venta de insumos importados, y por tanto tales productos no forman parte del valor de aduana.
80. Por el contrario, la SUNAT, respecto a la inexistencia de la relación ente insumos importados y regalías pagadas, señala que en el contrato de licencia se vincula directamente a la compra de insumos y el cálculo de regalías obtenidas en función al monto de ventas locales de los productos fabricados con los insumos importados.
81. La autoridad nacional, se deberá regir por los principios y métodos de valoración contenidos en el Acuerdo de la OMC sobre Valoración en Aduana, ajustándose a los elementos con los que cuente para poder determinar si los insumos deben también formar parte del pago de las regalías, conforme a las opiniones consultivas en casos análogos o en su defecto tan solo estaría sujeto a tributo el producto final.

En virtud de lo anteriormente expuesto,

### **EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA**

#### **CONCLUYE:**

- PRIMERO:** Se evidencia por parte de este Tribunal que existe una comunitarización de la normativa GATT-OMC al ser ésta precisamente la que regula y confiere los métodos para efectuar la valoración en caso de regalías en contratos que involucran derechos de propiedad intelectual, y precisamente las normas de la OMC son las que van a dar los lineamientos al juez consultante para que pueda aplicar al caso en estudio
- SEGUNDO:** Conforme lo señala la OMC, la valoración en aduana debe basarse, con marcadas excepciones, en el precio real de las mercancías objeto de valoración, que se indica por lo general en la factura, el cual se entiende como el primer método a utilizarse por las autoridades.
- TERCERO:** De conformidad con lo señalado por la OMC, “el valor en aduana basado en el método del valor de transacción depende en gran medida de los documentos presentados por el importador. En el artículo 17 del Acuerdo se confirma el derecho de las administraciones de aduanas a “comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración”. (...) Como primera medida, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria de que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas. Si, una vez recibida la información complementaria, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables





(o si no obtiene respuesta), podrá decidir que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo al método del valor de transacción. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas debe comunicar sus motivos de duda al importador, que, a su vez, debe disponer de un plazo razonable para responder. También deben comunicarse al importador, por escrito, los motivos en que se haya inspirado la decisión definitiva”.

**CUARTO:** 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 y finalmente para aquellos casos en que existan insumos importados con marca que son utilizados en parte para la elaboración del producto terminado al combinar producto importado y producto nacional, el ajuste deberá ser proporcional al valor de dichos insumos importados.

**QUINTO:** La norma OMC delimita y hace una expresa diferenciación entre producto terminado e insumo para la fabricación, aquí el juez consultante, deberá aplicar para el caso en análisis, si la importación trata expresamente sobre insumo para producir o el producto en sí terminado y en base a ello, verificar el cumplimiento de los tributos que el importador está obligado a cancelar.

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.

**SEXTO:** La autoridad nacional, se deberá regir por los principios y métodos de valoración contenidos en el Acuerdo de la OMC sobre Valoración en Aduana, ajustándose a los elementos con los que cuente para poder determinar si los insumos deben también formar parte del pago de las regalías, conforme a las opiniones consultivas en casos análogos o en su defecto tan solo estaría sujeto a tributo el producto final.

De conformidad con el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, el Juez Nacional consultante, al emitir el fallo en el proceso interno N° 7483-2013, deberá adoptar la presente interpretación. Asimismo, deberá dar cumplimiento a las disposiciones contenidas en el párrafo tercero del artículo 128 del Estatuto vigente.

Notifíquese al Juez consultante mediante copia certificada y remítase copia a la Secretaría General de la Comunidad Andina, para su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Leonor Perdomo Perdomo  
**PRESIDENTA**



Cecilia Luisa Ayllón Quinteros  
**MAGISTRADA**

José Vicente Troya Jaramillo  
**MAGISTRADO**

Luis José Diez Canseco Núñez  
**MAGISTRADO**

Gustavo García Brito  
**SECRETARIO**

---

#### **PROCESO 15-IP-2014**

**Interpretación prejudicial de los artículos 1, 3, 4 y 17 de la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina; y, de oficio, del artículo 11 de la misma normativa; con fundamento en la solicitud formulada por el Consejo de Estado de la República de Colombia, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Actor: FIBERGLASS COLOMBIA S.A. Asunto: Impuesto sobre la renta y complementarios. Expediente Interno: 25 000 23 27 000 2008 00193 01. Magistrado Ponente: Luis José Diez Canseco Núñez**

---

**EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA**, en San Francisco de Quito, a los 30 días del mes de abril del año dos mil catorce.

En la solicitud sobre interpretación prejudicial formulada por el Consejo de Estado de la República de Colombia, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta.

#### **VISTOS:**

Mediante Oficio 271 de 17 de febrero de 2014, recibido en este Tribunal vía correo electrónico el 19 de febrero de 2014, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, República de Colombia, solicita a este Tribunal interpretación prejudicial, a fin de resolver el Proceso Interno 25 000 23 27 000 2008 00193 01.

Que, de la solicitud de interpretación prejudicial y de sus anexos se desprende que los requisitos exigidos por el artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal y 125 de su Estatuto fueron cumplidos, por lo que su admisión a trámite fue considerada procedente por Auto de 20 de marzo de 2014.

#### **1. ANTECEDENTES**

**Demandante:** FIBERGLASS COLOMBIA S.A.

**Demandado:** Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (U.A.E. DIAN), República de Colombia.

**A. Determinación de los hechos relevantes:**

1. Durante el período gravable 2005 del impuesto sobre la renta, Fiberglass Colombia S.A. obtuvo rentas de fuente nacional colombiana y de fuente venezolana.
2. Para el período en cuestión, Fiberglass Colombia S.A. calculó la renta por el sistema especial de renta presuntiva previsto en los artículos 188 y 189 del Estatuto Tributario de Colombia. Con fundamento en la Decisión 578, la empresa excluyó de la base gravable de la renta presuntiva el valor patrimonial de los activos poseídos en Venezuela, en cuantía de S/ 5.259.181.766. En consecuencia, la declaración de renta arrojó un impuesto de renta por la suma de S/ 530.390.000.
3. La administración tributaria de Colombia modificó la declaración privada del impuesto presentada por Fiberglass Colombia S.A., en el sentido de incluir en la base de la renta presuntiva el valor de los activos poseídos por Fiberglass en Venezuela. A juicio de la administración tributaria colombiana, a efectos de calcular la renta presuntiva no se aplica la Decisión 578. Dicha Decisión sólo se aplica cuando se trata de liquidar la renta por el sistema ordinario, mas no por el sistema de renta presuntiva.
4. En consecuencia, la demandante solicitó la nulidad de: i) la Liquidación oficial de Revisión 310642007000074 de 21 de agosto de 2007, por medio de la cual se modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por FIBERGLASS COLOMBIA S.A. por el año gravable 2005; y, ii) la Resolución 310662008000013 de 10 de abril de 2008, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por FIBERGLASS COLOMBIA S.A. contra la Liquidación oficial de Revisión 310642007000074 de 21 de agosto de 2007.
5. Mediante sentencia de 7 de octubre de 2009, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca emite sentencia de primera instancia mediante la cual anuló los actos administrativos demandados.
6. La Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales apeló la sentencia de primera instancia.
7. Mediante Auto de 31 de enero de 2014, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, ordenó la suspensión del proceso, a fin de solicitar la interpretación prejudicial obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

**B. Fundamentos de la demanda:**

La demandante FIBERGLASS COLOMBIA S.A. manifestó lo siguiente:

8. La interpretación de la DIAN violó la Decisión 578 y desconoció el objetivo de dicha norma en el sentido de evitar a nivel comunitario la doble tributación de una misma renta o un mismo patrimonio. Para dar cumplimiento a este objetivo, la norma andina adoptó un estatuto real o de la fuente que le permite a los Estados miembros gravar únicamente los hechos generadores cuyo acaecimiento se verifique en su jurisdicción territorial. Señaló que la administración violó el referido principio, como quiera que gravó en Colombia un patrimonio poseído en Venezuela, así como las rentas que de él se derivaron. La Decisión 578 establece la prohibición de gravar dos veces, así sea con el impuesto sobre la renta, un mismo patrimonio o una misma renta. Si una parte de los bienes que integran el patrimonio del contribuyente está



ubicada en otro país, la consecuencia es que esa parte de la fuente productora de renta, así sea presunta, también está por fuera de los límites territoriales colombianos para efectos fiscales.

9. La Administración desconoció la prelación del Derecho comunitario sobre el Derecho interno.
10. La Decisión 578 le concede al país de ubicación de los bienes la potestad privativa de gravar las rentas que se generan de ellos. Cuando el artículo 1 de la Decisión 578 hace alusión al impuesto sobre la renta, se refiere a cualquiera de los procedimientos establecidos en la ley para determinar la base gravable del tributo, es decir, al procedimiento general, renta ordinaria, y a los sistemas especiales, entre los que se destaca el de la renta presuntiva, de tal manera que este último también estaría cobijado por la decisión comunitaria.
11. Para la administración tributaria la expresión “cualquier renta” tiene un significado distinto del que le atribuye la Decisión 578. La demandante manifestó que la administración tributaria de Colombia no tuvo en cuenta el artículo 3 de la Decisión 578, pues cuando la norma señala “cualquier renta” hace referencia a que todas las rentas, independientemente del origen, estarán sujetas a las reglas previstas en la decisión.
12. La renta presuntiva es una modalidad de renta que debe quedar cobijada por la Decisión 578. Si el legislador comunitario no distingue entre rentas reales y presuntivas, sino que por el contrario afirma la generalidad del precepto al decir que la decisión cobija las rentas de cualquier naturaleza, el intérprete debe entender inevitablemente que cualquier clase de renta debe ser exonerada de impuestos por el Estado.
13. La administración afirma que renta líquida gravable es igual a renta real. La demandante afirmó que la administración confunde el concepto de renta líquida, obtenida en el proceso de depuración fiscal, con el de renta real, lo cual a todas luces es anti técnico.
14. El valor bruto de los activos poseídos en Venezuela ni siquiera deben tomarse en cuenta dentro del proceso depurativo de la renta presuntiva.

### **C. Fundamentos de la contestación a la demanda:**

La Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (U.A.E. DIAN) contestó la demanda manifestando lo siguiente:

15. “El problema jurídico se centra en establecer si se encuentran excluidos los bienes poseídos en Venezuela de la base del cálculo de la renta presuntiva del año gravable 2005, de conformidad con lo dispuesto en la Decisión 578”.
16. “Los Convenios de doble imposición no son fuente de soberanía fiscal, no pretenden alterar la legislación propia de cada país, sino a limitarla relacionándola con la del otro país signatario”.
17. “Es claro que las previsiones de los artículos 3 y 11 de la Decisión 578, en lo concerniente al impuesto sobre la renta, solamente están referidas a la renta real, esto es, a los dividendos y participaciones efectivamente percibidos y no a la renta presunta, para cuya determinación, conforme a la ley tributaria colombiana, se toma



como referencia el patrimonio líquido del contribuyente a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior”.

18. “En consecuencia, no se comparte el argumento de la sociedad actora, en cuanto afirma que dentro de cualquier tipo de renta se encuentra la renta presuntiva por cuanto la interpretación debe ser literal, (...) ya que lo que dispuso la Decisión 578 son las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, dentro de las cuales no comprende la renta presuntiva que constituye un método alternativo para determinar el impuesto de la renta”.
19. Alega los artículos 26 y 189 del Estatuto Tributario de Colombia.
20. “(...) la exclusión del impuesto de renta calculado sobre la renta presunta no está expresamente consagrado (...) en la Decisión 578 y, en consecuencia, no es procedente excluir los bienes poseídos en Venezuela de la base del cálculo de la renta presuntiva”.
21. Además, desde el 2006 Venezuela dejó de ser país miembro de la CAN.
22. Ha lugar a una sanción por inexactitud, al liquidar incorrectamente la renta presuntiva.

#### **D. Fundamentos de la sentencia de primera instancia:**

23. En primera instancia, mediante sentencia de 7 de octubre de 2009, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca anuló los actos administrativos demandados de la siguiente manera:
24. “Para la Sala el criterio general que rige la Decisión 578, para efectos de gravar las rentas de cualquier naturaleza obtenidas en los países miembros, es la ubicación de la fuente productora, salvo los casos de excepción expresamente consagrados, lo que exige a los demás países que de conformidad con su legislación interna, se atribuyan la potestad de gravarlas, considerarlas como exoneradas de los impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio”.
25. “Es claro que como existe norma supranacional que ordena no gravar los bienes que integran el patrimonio ubicados en otro país, la consecuencia es que esa parte de la fuente productora de renta así sea presunta, no se encuentra gravada”.
26. En el presente expediente, no consta el escrito de apelación presentado por la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

#### **CONSIDERANDO:**

##### **COMPETENCIA DEL TRIBUNAL**

27. Que, de conformidad con el artículo 1 literal c) del Tratado de Creación del Tribunal, las normas cuya interpretación se solicita forman parte del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.
28. Que, al tenor del artículo 32 del Tratado de Creación del Tribunal, en correspondencia con lo establecido en los artículos 2, 4 y 121 del Estatuto, este Tribunal es competente para interpretar por vía prejudicial las normas que integran el ordenamiento jurídico de dicha Comunidad.



29. Que, la solicitud de interpretación prejudicial fue admitida a trámite por Auto de 20 de marzo de 2014.

### **NORMAS DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO COMUNITARIO A SER INTERPRETADAS**

30. La Corte consultante solicita la interpretación prejudicial de los artículos 1, 3, 4 y 17 de la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina, por lo que procede la interpretación solicitada. En el presente caso, del análisis de los hechos y argumentos esgrimidos, este Tribunal considera pertinente interpretar de oficio el artículo 11 de la Decisión 578.

31. La Corte consultante precisó su solicitud de la siguiente manera:

“Si conforme con la Decisión 578 de 2004 es procedente que un contribuyente del impuesto sobre la renta en Colombia excluya de la base del cálculo de la renta presuntiva del año gravable 2005, el valor patrimonial neto de los bienes poseídos por ese mismo contribuyente en Venezuela a 31 de diciembre de 2004. O, por el contrario, tal como lo entendió la DIAN, para efectos de determinar la base sobre la que se calcula la renta presuntiva no se aplica la Decisión 578 de 2004”.

32. En consecuencia, los textos de las normas a ser interpretadas son los siguientes:

#### **DECISIÓN 578**

(...)

#### **Artículo 1.- Ámbito de aplicación.**

La presente Decisión es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Se aplica principalmente a los siguientes:

En Bolivia, Impuesto a la renta.  
En Colombia, Impuesto a la renta.  
En el Ecuador, Impuesto a la renta.  
En el Perú, Impuesto a la renta.  
En Venezuela, Impuesto sobre la renta e Impuesto a los activos empresariales.

33. Las normas previstas en esta Decisión tienen por objeto evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

34. La presente Decisión se aplicará también a las modificaciones que se introdujeran a los referidos impuestos y a cualquier otro impuesto que, en razón de su base gravable o materia imponible, fuera esencial y económicamente análogo a los anteriormente citados y que fuere establecido por cualquiera de los Países Miembros con posterioridad a la publicación de esta Decisión.

(...)

#### **Artículo 3.- Jurisdicción Tributaria**

Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán



gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión. Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

**Artículo 4.- Rentas provenientes de bienes inmuebles**

Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estén situados dichos bienes.

(...)

**Artículo 11.- Dividendos y participaciones**

Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye.

El País Miembro en donde está domiciliada la empresa o persona receptora o beneficiaria de los dividendos o participaciones, no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora o inversionista, ni tampoco en cabeza de quienes a su vez sean accionistas o socios de la empresa receptora o inversionista.

(...)

**Artículo 17.- Impuestos sobre el Patrimonio**

El patrimonio situado en el territorio de un País Miembro, será gravable únicamente por éste.

(...)"

**A. DE LA PRIMACÍA DEL DERECHO COMUNITARIO ANDINO SOBRE EL DERECHO INTERNO DEL PAÍS MIEMBRO. EL PRINCIPIO DE COMPLEMENTO INDISPENSABLE.**

35. El Tribunal interpretará el tema de la primacía del Derecho Comunitario, en vista de que en el proceso interno se debate el hecho de la correcta aplicación de la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina.
36. Dentro del Proceso 171-IP-2013, de 31 de octubre de 2013, este Tribunal ha reiterado lo siguiente:
37. El Tribunal en abundante jurisprudencia ha consolidado como principio fundamental del Derecho Comunitario Andino el de la "Primacía del Derecho Comunitario Andino", basándose en los principios de "Eficacia Directa del Ordenamiento Jurídico Andino", el de "Aplicabilidad Inmediata del Ordenamiento Jurídico Andino", y el de "Autonomía del Ordenamiento Jurídico Andino".
38. Haciendo un análisis de la posición o jerarquía del Ordenamiento Jurídico Andino, ha manifestado que dicho ordenamiento goza de prevalencia respecto de los ordenamientos jurídicos de los Países Miembros y respecto de las normas de derecho internacional. En este marco ha establecido que en caso de presentarse antinomias entre el derecho comunitario andino y el derecho interno de los Países



Miembros, prevalece el primero, al igual que al presentarse antinomias entre el derecho comunitario y las normas de derecho internacional, también prevalece el Derecho Comunitario Andino.

39. Un punto fundamental al analizar el principio de Primacía del Derecho Comunitario Andino, como se dijo anteriormente, es el principio de “Autonomía del Ordenamiento Jurídico Andino”, que no es otra cosa que el desarrollo del principio de supremacía y que consagra como un verdadero sistema jurídico al Ordenamiento Jurídico Comunitario, es decir, unido a que dicho sistema jurídico se presenta como un todo coherente y dotado de unidad, contiene un conjunto de principios y reglas estructurales que derivan de él mismo, sin resultar de ningún otro ordenamiento jurídico.
40. El Tribunal, acerca del principio de Autonomía del Ordenamiento Jurídico Andino, ha manifestado lo siguiente:

“En este contexto, cabe reiterar que el ordenamiento comunitario no deriva del ordenamiento de los Países Miembros, sea éste de origen interno o internacional, sino del Tratado Constitutivo de la Comunidad. Así, y por virtud de su autonomía, se ratifica que el ordenamiento jurídico de la Comunidad –tanto el primario como el derivado- no depende ni se halla subordinado al ordenamiento interno, de origen internacional, de dichos Países. En consecuencia, los tratados internacionales que celebren los Países Miembros por propia iniciativa, como el del Acuerdo sobre los ADPIC, no vinculan a la Comunidad, ni surten efecto directo en ella, sin perjuicio de la fuerza vinculante que tales instrumentos posean en las relaciones entre los citados Países Miembros y terceros países u organizaciones internacionales.” (Proceso 01-AI-2001. Sentencia del 27 de junio de 2002, publicada en la Gaceta Oficial 818, de 23 de julio de 2002).

41. Dentro del Derecho Internacional Tributario “(...) la interpretación y aplicación, en tratándose de las normas nacionales, decurren de modo diferente, por lo que no es dable en el ámbito internacional aplicar las disposiciones pertinentes del Código Tributario”. (TROYA Jaramillo, José Vicente en INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LOS TRATADOS EN MATERIA TRIBUTARIA. Pág. 1). Traspolando al caso comunitario, se ha de aplicar el derecho comunitario andino con preferencia sobre el nacional del País Miembro, desde que en caso de conflicto entre uno y otro Derecho se aplicará el comunitario.
42. Por lo expuesto, la Corte consultante debe aplicar la norma comunitaria con preferencia a las normas de derecho tributario interno, específicamente, el Estatuto Tributario que rige en Colombia y de derecho internacional suscritas por los Países Miembros y sólo aplicar éstas en los casos en que la norma comunitaria no se refiera al tema y, siempre y cuando, dichas normas no contravengan el derecho comunitario.

#### **Principio del complemento indispensable.**

43. Dentro del Proceso 171-IP-2013, MARCA: “MOMENTOS MÁGICOS” (denominativa, publicado en la Gaceta Oficial 2203, de 27 de mayo de 2013, este Tribunal ha reiterado lo siguiente:
44. El principio de complementación indispensable de la normativa comunitaria consagra lo que algunos tratadistas denominan “norma de clausura”, según la cual





se deja a la legislación de los Países Miembros la solución legislativa de situaciones no contempladas en la ley comunitaria, ya que es posible que aquella no prevea todos los casos susceptibles de regulación jurídica.

45. Este principio implica que los Países Miembros tienen la facultad para fortalecer o complementar, por medio de normas internas o de Acuerdos Internacionales, la normativa del ordenamiento comunitario andino, pero, en la aplicación de esta figura, las legislaciones internas de cada país no podrán establecer exigencias, requisitos adicionales o dictar reglamentaciones que de una u otra manera entren en conflicto con el derecho comunitario andino o restrinjan aspectos esenciales regulados por él.
46. El Tribunal en reiterada jurisprudencia ha manifestado que “la norma comunitaria, la doctrina y la jurisprudencia recomiendan aplicar criterios restrictivos, como el principio del ‘complemento indispensable’ para medir hasta donde pueden llegar las innovaciones normativas de derecho interno, anotando que sólo serían legítimas aquellas complementarias que resulten ser ‘estrictamente necesarias para la ejecución de la norma comunitaria y, por tanto, que favorezcan su aplicación y que de ningún modo la entraben o desvirtúen’ (...) advirtió la inaplicabilidad del derecho interno que sea contrario al ordenamiento jurídico comunitario, debiendo quedar substraídos de la competencia legislativa interna los asuntos regulados por la legislación comunitaria. De esta manera, ‘la norma interna que sea contraria a la norma comunitaria, que de algún modo la contradiga o que resulte irreconciliable con ella, si bien no queda propiamente derogada, dejará de aplicarse automáticamente, bien sea anterior (subrayamos) o posterior a la norma integracionista’”. (Proceso 121-IP-2004, marca FRUCOLAC, publicado en la Gaceta Oficial 1139, de 12 de noviembre de 2004, citando al Proceso 02-IP-96, marca: MARTA, publicado en la Gaceta Oficial 257, de 14 de abril de 1997).
47. Sin embargo, el Tribunal ratifica que la potestad de las autoridades nacionales de los Países Miembros, de regular a través de normas internas o mediante la celebración de tratados internacionales, los asuntos no comprendidos en la norma comunitaria andina, concretamente la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina, no podrá ser ejercida de modo tal que signifique la introducción de restricciones adicionales al ejercicio de los derechos y facultades consagrados por la norma comunitaria. En todo caso, la norma interna o internacional que se aplique deberá ser compatible con la comunitaria.
48. En efecto, estas normas no podrán establecer exigencias, requisitos adicionales o dictar reglamentaciones que de una u otra manera entren en conflicto con el derecho comunitario andino o restrinjan aspectos esenciales regulados por él de manera que signifiquen, por ejemplo, una menor protección a los derechos consagrados por la norma comunitaria.
49. En el presente caso, la Corte consultante deberá aplicar los criterios sobre el principio del complemento indispensable en el caso de que la norma comunitaria no se refiera al tema de las llamadas reglas de ubicación patrimonial; siempre y cuando la norma interna no restrinja aspectos esenciales regulados por la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina.

## **B. ÁMBITO DE APLICACIÓN Y FINALIDAD DE LA DECISIÓN 578.**

50. Dentro del Proceso 171-IP-2013, caso: Doble Tributación, publicado en la Gaceta Oficial 1961, de 6 de julio de 2011, este Tribunal ha reiterado lo siguiente:



51. Para los efectos de la interpretación prejudicial solicitada, desde que las partes han controvertido la aplicación de la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina, deviene importante hacer referencia al “Ámbito de aplicación y finalidad de la Decisión 578”.
52. Para lo anterior, el Tribunal seguirá los lineamientos sentados en su jurisprudencia, como los establecidos en el Proceso 125-IP-2010, caso: doble tributación, publicado en la Gaceta Oficial interpretación prejudicial de 27 de abril de 2011.

“La Decisión 578 tiene como finalidad básica evitar la doble tributación sobre una misma renta o patrimonio en la subregión andina, generando así un mecanismo para prevenir la evasión fiscal, un incentivo para la inversión extranjera y el comercio fluido entre los Países Miembros. Es importante considerar que cualquier interpretación o aplicación que se haga de la mencionada Decisión debe tener en cuenta dicho objetivo esencial (artículo 20 de la Decisión 578).

53. Las características de la aplicación de la Decisión 578 son las siguientes:

1. **Sujetos sobre los que recae:** personas naturales o jurídicas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros.
2. **Objeto sobre el que recae:** se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. El artículo primero determina el tipo de impuesto en relación con cada País Miembro:

“En Bolivia, Impuesto a la renta.  
En Colombia, Impuesto a la renta.  
En el Ecuador, Impuesto a la renta.  
En el Perú, Impuesto a la renta.”

54. El inciso final del mismo artículo, prevé que la Decisión también se aplicará a otros impuestos esencial y económicamente análogos a los citados, y que fueran establecidos en los Países Miembros con posterioridad a la publicación de la Decisión en la Gaceta Oficial”.

#### **B. EL PRINCIPIO DE LA FUENTE PRODUCTORA. DE LA RENTA PRESUNTIVA. BIENES POSEÍDOS EN OTROS PAÍSES (VENEZUELA).**

55. El presente caso, versa sobre el impuesto a la renta. Al respecto, el artículo 3 de la Decisión 578 señala claramente que:

“Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión. Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio”.

56. Mediante el artículo 3 de la Decisión 578, bajo el título de “jurisdicción tributaria”, se consagra como principio el de la fuente productora. Este principio fue un legado de



la anterior Decisión 40 y excluye la opción de gravar la renta sobre la base del principio de residencia o domicilio.

57. Por su parte, el artículo 2 de la Decisión 578 establece un conjunto de definiciones, donde la expresión “fuente productora” se refiere a: la actividad, derecho o bien que genere o pueda generar una renta. De tal manera que, el principio de la fuente productora ampara al País Miembro donde se genere la riqueza y pretende que sólo el país donde se den los medios para producir la renta sea el que tenga jurisdicción para gravarlas<sup>1</sup>.
58. Sobre las rentas provenientes de bienes inmuebles, el artículo 4 de la Decisión 578 señala que “Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estén situados dichos bienes”.
59. Por su parte, sobre los dividendos y participaciones, el artículo 11 de la Decisión 578 señala que: “Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye. El País Miembro en donde está domiciliada la empresa o persona receptora o beneficiaria de los dividendos o participaciones, no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora o inversionista, ni tampoco en cabeza de quienes a su vez sean accionistas o socios de la empresa receptora o inversionista”.
60. De conformidad con lo planteado, cabe, entonces, determinar si el supuesto planteado puede derivar en un caso de doble tributación o de evasión fiscal y, en consecuencia, si es aplicable la Decisión 578 referida.
61. Para lo anterior, la Corte consultante ha de tener en cuenta, que para que opere la doble tributación ha de existir identidad de los sujetos, de objeto, del impuesto y del período tributario en los dos países. Se deberá tener en cuenta, asimismo, lo que el artículo 20 *eiusdem*, respecto de la interpretación y aplicación de la Decisión 578, establece:

“Artículo 20.- Interpretación y aplicación. La interpretación y aplicación de lo dispuesto en esta Decisión se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

No serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la legislación de los Países Miembros.

Nada de lo dispuesto en esta Decisión impedirá la aplicación de las legislaciones de los Países Miembros para evitar el fraude y la evasión fiscal”.

62. Esto es muy importante, desde que el objeto y finalidad de la Decisión 578 radica, precisamente, en evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario andino y de evitar la evasión fiscal, eludiendo el pago de las obligaciones tributarias.

---

<sup>1</sup> Cfr. La sentencia recaída dentro del Proceso 125-IP-2010, de 27 de abril de 2011.



63. El presente caso versa sobre el impuesto a la renta y el mismo se guía por el principio de la fuente productora. Sobre este punto, el juez nacional deberá tomar en cuenta lo establecido en los artículos 4 (bienes inmuebles) y 11 (dividendos y participaciones) de la Decisión 578. Por un lado, en el caso de los bienes inmuebles, los mismos serán gravados por el País Miembro donde estén situados. Por otro lado, en el caso de los dividendos y participaciones, los mismos serán gravados por el País Miembro donde se encuentre domiciliada la empresa.

#### **Situación de la República Bolivariana de Venezuela.**

64. La Corte consultante deberá tener en cuenta que el 22 de abril de 2006, la República Bolivariana de Venezuela denunció el Acuerdo de Cartagena y que desde esa fecha ya no forma parte de la Comunidad Andina, sin embargo, al momento en el que surgió la controversia y en el que se presentaron la demanda y la contestación a la demanda, la República Bolivariana de Venezuela, sí era un País Miembro de la Comunidad Andina, por lo que la Decisión 578 se aplicará para el presente caso.

65. Dentro del Proceso 169-IP-2011, de 17 de octubre de 2012, este Tribunal señaló lo siguiente:

66. Mediante la Decisión 40 se reconoció el principio de la fuente productora de la renta. Posteriormente, este principio fue reconocido nuevamente por la Decisión 578, actualmente vigente en la Comunidad Andina.

67. En este punto, es necesario referirse a la renta presuntiva, entendida ésta, como su nombre lo indica, en una presunción de la ley, o una ficción legal, pues se trata de la presunta ocurrencia de un hecho que puede convertirse en base gravable aunque no haya existido.

68. Los artículos 3 y 4 de la Decisión 578 se refieren a “las rentas de cualquier naturaleza”, por lo que no se concede un tratamiento específico a la renta presuntiva. En consecuencia, el Tribunal advierte que la renta presuntiva se encuentra dentro de la renta general y debe ser cobijada dentro de los efectos generales de la Decisión 578.

69. El presente caso versa sobre el impuesto a la renta y el mismo se guía por el principio de la fuente productora. Sobre este punto, el juez nacional deberá tomar en cuenta lo establecido en los artículos 4 (bienes inmuebles) y 11 (dividendos y participaciones) de la Decisión 578. Por un lado, en el caso de los bienes inmuebles, los mismos serán gravados por el País Miembro donde estén situados. Por otro lado, en el caso de los dividendos y participaciones, los mismos serán gravados por el País Miembro donde se encuentre domiciliada la empresa.

Sobre la base de estos fundamentos,

#### **EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA,**

#### **CONCLUYE:**

**PRIMERO:** Dentro del principio de complemento indispensable, el Tribunal ratifica que la potestad de las autoridades nacionales de los Países Miembros, de regular a través de normas internas o mediante la celebración de tratados internacionales, los asuntos no comprendidos en la norma comunitaria andina, concretamente en la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad



Andina, no podrá ser ejercida de modo tal que signifique la introducción de restricciones adicionales al ejercicio de los derechos y facultades consagrados por la norma comunitaria. En todo caso, la norma interna o internacional que se aplique deberá ser compatible con la comunitaria.

De conformidad con los principios enunciados, la Corte consultante debe aplicar la norma comunitaria con preferencia a las normas de derecho tributario interno. Excepcionalmente se podrá aplicar la normativa interna cuando la norma comunitaria no se refiera al tema de la localización patrimonial y, siempre y cuando, dichas normas no contravengan a la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina.

**SEGUNDO:** La Decisión 578 tiene como finalidad evitar la doble tributación sobre una misma renta o patrimonio en el contexto de la Comunidad Andina, generando así un mecanismo para prevenir la evasión fiscal, un incentivo para la inversión extranjera y el comercio entre los Países Miembros. Es importante tener en cuenta que cualquier interpretación o aplicación que se haga de la mencionada Decisión, debe tenerse en cuenta el objetivo esencial (artículo 20 de la Decisión 578).

**TERCERO:** Cabe, entonces, determinar si el supuesto planteado puede derivar en un caso de doble tributación o de evasión fiscal y, en consecuencia, si es aplicable la Decisión 578 referida.

Para lo anterior, la Corte consultante ha de tener en cuenta que para que opere la doble tributación ha de existir identidad de los sujetos, de objeto, del impuesto y del período tributario en los dos países. Se deberá tener en cuenta, asimismo, lo que el artículo 20 *eiusdem* establece respecto de la interpretación y aplicación de la Decisión 578. Esto es muy importante, desde que el objeto y finalidad de la Decisión 578 radica en evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario andino y de evitar la evasión fiscal, eludiendo el pago de las obligaciones tributarias.

**CUARTO:** Los artículos 3 y 4 de la Decisión 578 se refieren a “las rentas de cualquier naturaleza”, por lo que no se concede un tratamiento específico a la renta presuntiva. En consecuencia, el Tribunal advierte que la renta presuntiva se encuentra dentro de la renta general y debe ser cobijada dentro de los efectos generales de la Decisión 578.

El presente caso versa sobre el impuesto a la renta y el mismo se guía por el principio de la fuente productora. Sobre este punto, el juez nacional deberá tomar en cuenta lo establecido en los artículos 4 (bienes inmuebles) y 11 (dividendos y participaciones) de la Decisión 578. Por un lado, en el caso de los bienes inmuebles, los mismos serán gravados por el País Miembro donde estén situados. Por otro lado, en el caso de los dividendos y participaciones, los mismos serán gravados por el País Miembro donde se encuentre domiciliada la empresa.

De conformidad con el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, al emitir el fallo en el proceso interno la Corte consultante deberá adoptar la presente interpretación. Asimismo, deberá dar cumplimiento a las disposiciones contenidas en el párrafo tercero del artículo 128 del Estatuto vigente.



---

Notifíquese a la Corte consultante mediante copia certificada y remítase copia a la Secretaría General de la Comunidad Andina, para su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Leonor Perdomo Perdomo  
**PRESIDENTA**

Cecilia L. Ayllón Quinteros  
**MAGISTRADA**

José Vicente Troya Jaramillo  
**MAGISTRADO**

Luis José Diez Canseco Núñez  
**MAGISTRADO**

Gustavo García Brito  
**SECRETARIO**