

## **Opinión consultiva 4.18**

### **Cánones y derechos de licencia con arreglo al artículo 8.1 c) del Acuerdo**

1. El importador/comprador/licenciatarario B del país de importación I celebra un contrato de licencia con el proveedor/vendedor/ licenciante S del país de exportación X por el uso de una patente. En ese contrato las partes convienen que :

- el canon que B debe pagar a S por el uso comercial de la patente objeto de ese contrato se calculará aplicando una tasa del cinco por ciento (5%) sobre el precio de venta neto en el país de importación de las mercancías patentadas;
- además del pago de canon, B deber pagar el impuesto sobre la renta procedente del canon por cuenta de S a la Autoridad tributaria del país de importación de conformidad con las normas tributarias internas vigentes;
- el pago del canon se debe efectuar sin ninguna deducción.

Por consiguiente, el pago del canon pactado del cinco por ciento (5 %) entre el licenciatarario B y el licenciante S se refiere a un canon con impuestos excluidos conocido como canon neto. Dicho de otro modo, el licenciatarario B debe abonar tanto el importe del canon del cinco por ciento (5 %) al licenciante S, como el impuesto sobre la renta procedente del canon que S tiene la obligación de pagar a la Autoridad Tributaria.

2. Posteriormente, S y B firman un contrato de compraventa internacional del producto P al precio de mil (1000) unidades monetarias. Según el contrato, la patente ha sido incorporada al producto P, de modo que se puede considerar que el canon correspondiente está relacionado con las mercancías. Además, el precio no incluye el canon y este se abona como condición de venta de la mercancía. Por lo tanto, se satisfacen todos los requisitos establecidos en el artículo 8.1 c) del Acuerdo.

3. Dado que el precio de venta neto del producto P en el país I asciende a dos mil (2000) unidades monetarias, el canon neto que B debe pagar a S por el uso de la patente es de cien (100) unidades monetarias.

4. De acuerdo con las normas vigentes de tributación interna en el país de importación I, los ingresos derivados del pago del canon están sujetos a un impuesto sobre la renta, que se denomina "impuesto sobre la renta de no residentes". El importe del impuesto sobre la renta se calcula mediante la aplicación de una alícuota nominal del diez por ciento (10%) sobre la suma total a pagar. El contribuyente es el licenciante S, y el licenciatarario B actúa como agente encargado de la retención y paga dicho impuesto en nombre del licenciante S cumpliendo con el requisito de retención fiscal en origen. La base imponible para calcular el impuesto sobre la renta procedente de un canon la constituyen los ingresos totales procedentes del

canon generados por el licenciante S en el país de importación, que se conoce como canon bruto y que incluye el impuesto sobre la renta.

5. Por consiguiente, los ingresos procedentes del canon sujeto al impuesto sobre la renta corresponderán a la suma del canon neto que recibe el licenciante S y al impuesto sobre la renta procedente del canon que el licenciatario B abona a la Autoridad Tributaria; siendo el impuesto sobre la renta procedente del canon parte de los ingresos brutos procedentes del canon del licenciante. Según el método de cálculo establecido por las normas de tributación interna : retención fiscal sobre los ingresos procedentes del canon =  $\text{canon neto} / (1 - \text{alícuota del impuesto sobre la renta \%}) \times \text{alícuota del impuesto sobre la renta \%}$ . Teniendo en cuenta la información anterior, el impuesto sobre la renta procedente del canon =  $100 / (1 - 10 \%) \times 10 \% \approx 11,11$  unidades monetarias.

6. Por consiguiente, B desembolsa un total de mil ciento once, coma once (1111,11) unidades monetarias : mil (1000) unidades monetarias correspondientes al precio del producto P, cien (100) unidades monetarias en concepto de canon neto transferido a S y once coma once (11,11) unidades monetarias por el pago del impuesto sobre la renta transferido a la Autoridad Tributaria. Sin embargo, S recibe únicamente mil cien (1100) unidades monetarias, que comprenden la cantidad de mil (1000) unidades monetarias por el producto P, y cien (100) unidades monetarias por el canon neto.

7. Se plantea al Comité Técnico la cuestión de saber si la cantidad de 11,11 unidades monetarias que el comprador/licenciatario B paga en concepto de impuesto sobre la renta, forma parte del valor en aduana de las mercancías importadas con arreglo al artículo 8.1c).

\*

\* \*

El Comité Técnico de Valoración en Aduana expresó la opinión siguiente :

8. Teniendo en cuenta los elementos de hecho, el pago del canon, efectuado por el comprador/licenciatario B con arreglo al contrato de licencia, está relacionado con las mercancías importadas, se ha realizado como condición de venta de las mercancías importadas y no se ha incluido en el precio realmente pagado o por pagar, por lo que el pago del canon se debe añadir al precio realmente pagado o por pagar según el artículo 8.1 c) del Acuerdo.

9. De acuerdo con las normas de tributación interna vigentes en el país de importación I, los ingresos procedentes del pago de un canon están sujetos a un impuesto sobre la renta, donde el contribuyente es el licenciante y el licenciatario actúa como agente encargado de la retención. Además, el contrato de licencia

establece igualmente que B debe pagar el impuesto sobre la renta por cuenta de S a la Autoridad Tributaria y que el pago del canon neto se debe efectuar sin ninguna deducción. En consecuencia, el comprador/licenciatarario B paga 11,11 unidades monetarias a la Autoridad Tributaria y 100 unidades monetarias a S, que sumadas constituyen el pago del canon bruto del licenciatarario.

10. Por consiguiente, al satisfacer su obligación de abonar el canon bruto, que incluye el impuesto sobre la renta, el comprador/licenciatarario B efectúa dos pagos por el uso comercial de la patente. El primero asciende a un importe de 100 unidades monetarias y corresponde al canon neto calculado aplicando el tipo fijo aplicado en el precio de venta neto de las mercancías patentadas, establecido en el contrato de licencia. El segundo asciende a un importe de 11,11 unidades monetarias en concepto de retención fiscal procedente del canon. Ambos pagos se efectúan por el derecho a utilizar la patente de conformidad con el acuerdo de licencia. El licenciatarario efectúa el pago de 11,11 unidades monetarias a la Autoridad Tributaria en nombre del licenciante, y a efectos tributarios, se considera que el impuesto sobre la renta procedente del canon forma parte de los ingresos derivados del canon del licenciante. Por consiguiente, dado que las 11,11 unidades monetarias forman parte de los ingresos brutos procedentes del canon del licenciante, también forman parte del pago del canon bruto del licenciatarario a efectos de la valoración en aduana.

11. El artículo 8.1 c) del Acuerdo establece que, para determinar el valor en aduana, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar los cánones y derechos de licencia “que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente [...]”. Dado que en el presente caso se cumplen todos los requisitos establecidos en el artículo 8.1 c) del Acuerdo, la totalidad del pago del canon bruto, incluido el impuesto sobre la renta, que asciende a 111,11 unidades monetarias, debe añadirse al valor en aduana de las mercancías importadas.

12. Al igual que en la conclusión del párrafo 12 de la Opinión consultiva 4.16, que trata de un pago de canon bruto que incluye el impuesto sobre la renta, la solución propuesta en este caso no supone la inclusión en el valor en aduana de las mercancías del importe de un impuesto del tipo mencionado en el párrafo 3 c) de la Nota interpretativa al artículo 1, es decir, los derechos e impuestos aplicables en el país de importación, sino la totalidad del pago de canon incluido el impuesto sobre la renta pactado entre el licenciante y el licenciatarario.

13. Según el artículo 8.1 c) del Acuerdo, las 11,11 unidades monetarias abonadas por el comprador/licenciatarario a la Autoridad tributaria en nombre del licenciante /vendedor se deben considerar parte del pago del canon, y por lo tanto, el pago total del canon bruto pagado, incluido el impuesto sobre la renta, que asciende a la cantidad de 111,11 unidades monetarias, debe añadirse al valor en aduana. Por consiguiente, el valor en aduana de las mercancías importadas en este caso es de 1111,11 unidades monetarias.