



AFORO ADUANERO VIRTUAL: LA TECNOLOGÍA AL SERVICIO DEL CONTROL ADUANERO Y DE LA FACILITACIÓN DEL COMERCIO

Juan Luis Zúñiga Hernández

RESUMEN

La pandemia de COVID-19 ha obligado, cada vez con mayor intensidad, a los gobiernos y a las empresas privadas a integrar la tecnología a su quehacer diario. Después de más de dos años de crisis sanitaria global, el planeta ahora es muy diferente. El teletrabajo y la educación virtual han llegado para quedarse. El comercio exterior y las aduanas no son ajenos a este fenómeno. En aduanas, los procesos de inspección de mercancías, denominados “aforo aduanero”, son usuales en puertos, aeropuertos, almacenes, zonas francas, entre otros. Esos procesos requieren que los funcionarios se desplacen, desde sus casas u oficinas, hasta los sitios donde se practicarán las operaciones de inspección de las mercancías. Sin embargo, en la actualidad, esa práctica tradicional está siendo objeto de cambios. La pandemia los ha acelerado. La inspección virtual de mercancías es una tendencia que ayudará a las autoridades aduaneras a realizar su trabajo de forma más sencilla, rápida, segura y a menor costo. Es un cambio de paradigma que, sin duda, contribuirá a mejorar los estándares de facilitación del comercio y fortalecer los controles de aduanas.

Palabras claves: Aforo aduanero; Facilitación; Comercio; Aduanas; Inspección; Frontera.

ABSTRACT

The COVID-19 pandemic has increasingly forced governments and private companies to integrate technology into their daily business. After more than 2 years of global health crisis, the planet is now very different. Telework and virtual education are here to stay. Foreign trade and customs are no strangers to this phenomenon. In customs, goods inspection processes, called “physical appraisal” or “physical inspection”, are common in ports, airports, warehouses, free trade zones, among others. These processes require officials to travel from their homes or offices to the sites where the goods will be inspected. However, this traditional practice is currently undergoing changes. The pandemic has accelerated them. The virtual inspection of goods is a trend that will help customs authorities do their job more easily, quickly, safely and at lower cost. It is a paradigm shift that will undoubtedly help improve trade facilitation standards and strengthen customs controls.

Key words: Physical appraisal; Facilitation; Trade; Customs; Inspection; Border.

Juan Luis Zúñiga Hernández es Profesor de Lead University y Socio de Catrade Consulting Group. Es Consultor y Conferencista internacional en temas de Comercio Exterior y Aduanas y consultor del Banco Mundial en materia de facilitación del comercio.

INTRODUCCIÓN

Las nuevas tecnologías están transformando el mundo y las aduanas no están excluidas de esa tendencia. La facilitación del comercio y el control aduanero son dos objetivos fundamentales de las administraciones de aduanas modernas que no deben verse como contradictorias o excluyentes.

Ambos conceptos se encuentran interrelacionados y forman parte de un todo único. En consecuencia, deben existir sinergias que permitan, por un lado, facilitar el comercio legítimo, y al mismo tiempo, garantizar el control riguroso de aquellas operaciones y operadores de comercio de alto riesgo.

Este artículo busca responder a la siguiente interrogante: ¿es la inspección virtual de mercancías (aforo virtual) una práctica que podría apoyar a las autoridades aduaneras a cumplir con sus funciones de manera más eficiente y eficaz?

¿QUÉ ES EL AFORO ADUANERO?

Etimológicamente, la palabra “aforo” proviene del latín *afforarium*, forma sustantiva abstracta de *afforare*, que consistía en tasar el valor de las cosas según el precio que tenían en el mercado público (Narváez, 1971).

En Centroamérica, para el Ministerio de Hacienda de El Salvador (s.f.) el aforo físico consiste en “[la] apertura de bultos y [la] verificación de la conformidad entre las mercancías declaradas y las que se encuentran en almacenes (párr.42).

Además, define aforo de la siguiente manera:

Es el acto por el cual la Autoridad Aduanera legaliza la Declaración de Mercancías (DM), el aforo puede efectuarse física, documental e informáticamente. En el aforo físico se verifica la clasificación arancelaria de las mercancías, su valor, peso, origen, cantidad o medida. Cualquiera sea el tipo de aforo, el fin es determinar o confirmar el adeudo o la garantía, así como velar por el cumplimiento de las demás obligaciones inherentes al régimen solicitado (s.f., párr.43).

En América del Sur, la Asociación Latinoamericana de Integración (s.f.) define aforo como la operación de reconocer las mercancías, verificar su naturaleza y valor, establecer su peso, cuenta o medida, clasificarlas en la nomenclatura arancelaria, determinando los aranceles e impuestos que les son aplicables” (párr. 43).

El Convenio de Kioto Revisado de la Organización Mundial de Aduanas (1999), aunque no incluye el vocablo “aforo”, sí define el “reconocimiento de mercancías” como “la inspección física de las mercancías por parte de la Aduana a fin de cerciorarse que la naturaleza, el origen, la condición, la cantidad y el valor de las mercancías se encuentran conformes a los detalles suministrados en la declaración de mercancías” (p. 20).



AFORO TRADICIONAL

Como se puede observar, en esencia, el aforo constituye el proceso de la inspección o reconocimiento físico de las mercancías por parte de los funcionarios aduaneros asignados para ese propósito (inspectores, aforadores, auditores, especialistas en controles, etc.). Normalmente, la acción de reconocimiento no tiene lugar en las mismas instalaciones físicas donde se encuentran los funcionarios de aduanas. En la mayor parte de los casos, se realiza en almacenes localizados en los puertos, aeropuertos, fronteras, zonas francas o las instalaciones de las empresas importadoras o exportadoras.

Esa realidad implica que los funcionarios aduaneros están obligados a movilizarse desde sus oficinas o casas de habitación hasta el lugar donde se deben practicar las inspecciones, muchas veces a grandes distancias y en condiciones de alta congestión vehicular. Es plausible, que tan solo en un día de trabajo, un funcionario, únicamente, logre realizar, solamente, una inspección.

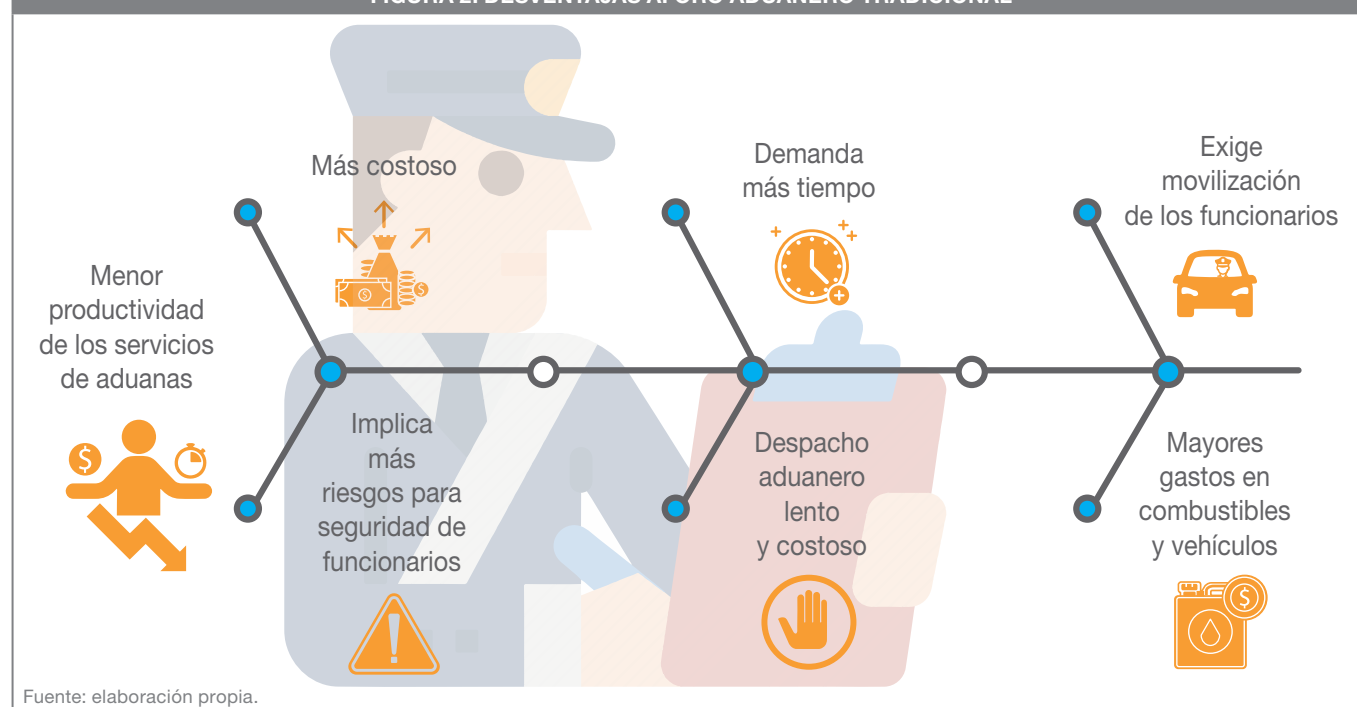
La inspección física propiamente dicha consiste en la apertura y revisión del contenido de los bultos asociados al embarque sujeto a control, con la finalidad de confirmar que los datos incluidos en la declaración de aduanas por el declarante (usualmente, el importador

o su agente aduanal) son exactos y corresponden a las mercancías presentadas a despacho aduanero. En esa labor, se verifican: cantidades, pesos, aspectos formales sobre el valor en aduanas u origen de las mercancías, naturaleza de las mercancías, clasificación arancelaria, monto de impuestos declarados y pagados, cumplimiento de licencias, permisos y autorizaciones previas, entre otros.

Esta manera tradicional de organizar los recursos exige cambios tomando en cuenta los avances tecnológicos. Los Estados deben remunerar a los funcionarios, poner a su disposición vehículos de transporte y gastar en combustibles fósiles, aunque los resultados sean deficientes en productividad, pues las autoridades tramitan menos declaraciones de aduanas en un mayor tiempo.

A lo anterior, se deben sumar consecuencias asociadas, tales como una mayor contaminación ambiental, así como incrementos en la desmotivación y la pérdida de calidad de vida de los funcionarios. Solo debemos detenernos e imaginar, por un momento, a un funcionario aduanero que debe enfrentar en una ciudad determinada un embotellamiento de 2 horas, tanto a la ida, como al regreso, para ejecutar, únicamente, una inspección de mercancías en una empresa importadora.

FIGURA 2. DESVENTAJAS AFORO ADUANERO TRADICIONAL



NUEVA REALIDAD

La figura del aforo aduanero tuvo su origen en un momento muy distinto al actual. Los volúmenes de comercio eran bajos, las ciudades no estaban congestionadas y los depósitos o almacenes de aduanas estaban cerca o en el mismo sitio donde laboraban los funcionarios. Todo lo anterior ha cambiado drásticamente.

Un aspecto a resaltar es el hecho de que han surgido nuevos tipos de operadores que obligan a los funcionarios a realizar los aforos en instalaciones que podrían estar en zonas alejadas. Entre ellos, se encuentran las empresas beneficiarias de regímenes de Zonas Francas, Perfeccionamiento Activo y Despacho Domiciliario, los Operadores Logísticos y los Operadores Económicos Autorizados (OEA). También, en todos los países el recurso humano es limitado y, en algunos, el desplazamiento del funcionario podría resultar peligroso, o representar un riesgo para su salud o, incluso, para su vida.

PANDEMIA Y VIRTUALIDAD EN ADUANAS

Aunque la pandemia ha traído aparejadas muchas complicaciones para todo el planeta, también ha sido una impulsora o generadora de importantes cambios. Antes del COVID-19, la tecnología ya era parte de nuestras vidas, pero las dimensiones de su profundización, post pandemia, han resultado extraordinarias.

En la institución aduana, la digitalización ha se ha expandido con una fuerza inusitada. Hoy en día son comunes los chatbots inteligentes para proporcionar información y atender a los usuarios, la digitalización de documentos y procesos, la virtualización de procesos litigiosos; el surgimiento de expedientes digitales, el relanzamiento y profundización de los métodos de inspección no intrusiva, el uso del cadenas de bloques (*blockchain*) para dar trazabilidad a documentos comerciales o aduaneros, el desarrollo de proyectos de gestión de riesgo basados en la inteligencia artificial y los metadatos, el impulso a los procesos de certificación electrónica de origen y emisión de certificados de origen, fitosanitarios y zoonosanitarios electrónicos fito y zoonosanitarios, la virtualización de los procesos de reconocimiento físico de mercancías vía inspecciones

remotas y la desmaterialización de documentos comerciales.

El ímpetu generado por la pandemia no debe ser temporal. El cambio se debe mantener y las administraciones de aduanas deben aprovecharlo para generar cambios permanentes que contribuyan a la mejora de la productividad, la eficiencia y la eficacia de los procesos aduaneros y de comercio exterior.

INSPECCIONES REMOTAS COMO HERRAMIENTA DE MODERNIZACIÓN ADUANERA

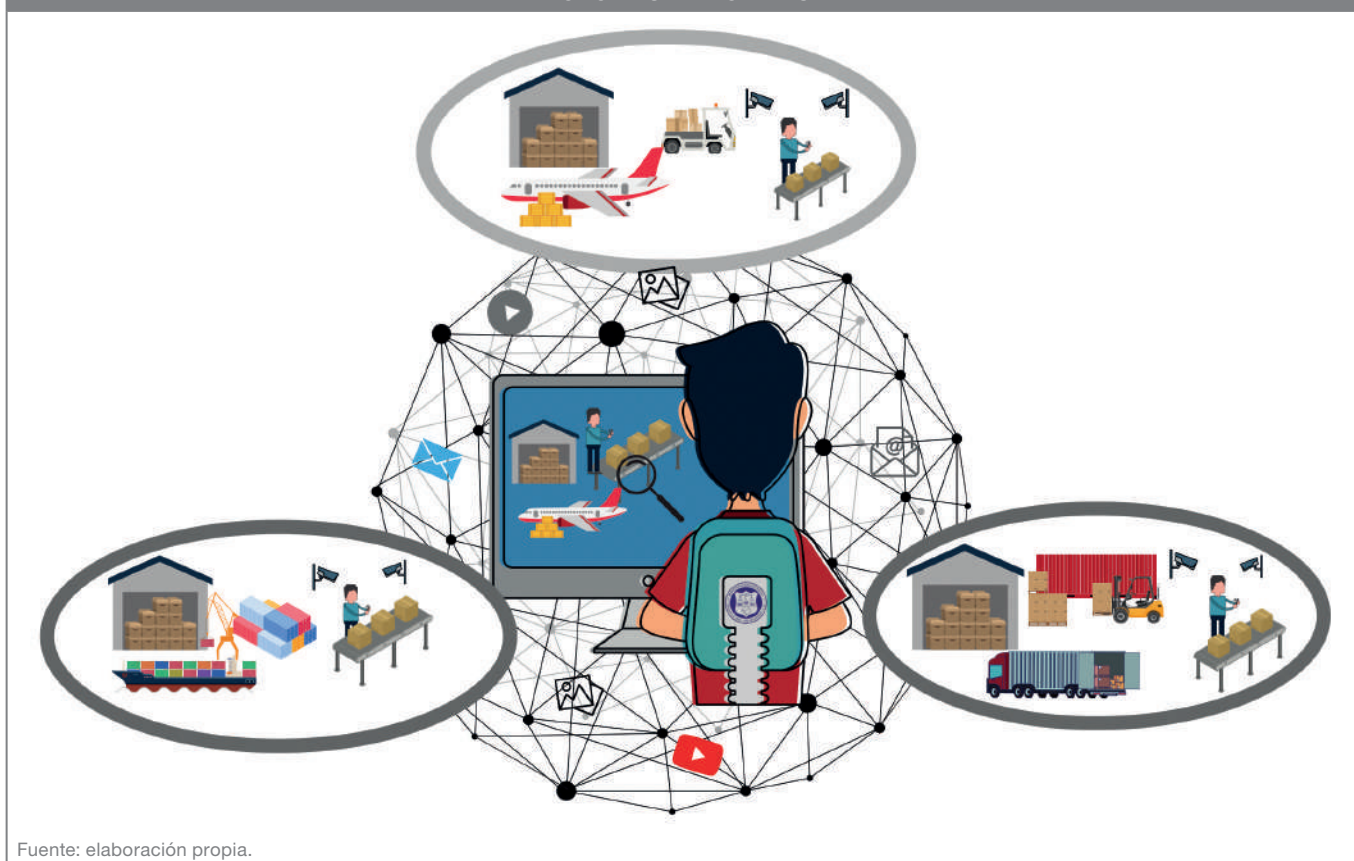
El aforo aduanero “remoto”, “en línea” o “en la nube” se realiza desde el lugar donde se encuentre el funcionario y con un dispositivo electrónico como una computadora, una tableta o un celular, e, incluso, podría llegar a evolucionar a gafas de realidad virtual. El intercambio de contenido multimedia es factible gracias a las plataformas de comunicación, así como las cámaras de alta resolución y potente zoom. La grabación y el almacenamiento de los mensajes de texto, los videos, los audios y las fotografías son determinantes en el proceso, así como un *Internet* de alta velocidad que facilite la interacción en tiempo real.

Esta nueva modalidad es un paso en la dirección correcta para facilitar el comercio y debe ser una prioridad para las administraciones de aduanas, pues reduce los tiempos y los costos del proceso de despacho de mercancías y, en general, de la logística del comercio exterior. Además, contribuye a reducir o eliminar los desplazamientos de los funcionarios, contribuyendo a optimizar los controles y aumentar la productividad en la gestión aduanera.

La inspección remota puede ser realizada desde monitores localizados en el lugar donde se encuentre ubicado el funcionario o evolucionar para que se pueda ejecutar desde cualquier dispositivo móvil, por ejemplo, una *tablet*, un teléfono móvil o, incluso, unas gafas inteligentes.

Elementos claves del proceso son los equipos de cámaras de video, dispositivos para la visualización de imágenes y una excelente conectividad a la red *Internet*, a fin de que los participantes puedan interactuar sin limitaciones.

FIGURA 3. PROCESO MODERNO:
AFORO ADUANERO VIRTUAL



EXPERIENCIAS RECIENTES

Como se mencionó anteriormente, la pandemia aceleró los procesos de cambio y el uso de la tecnología para facilitar y controlar las mercancías al momento de su importación o exportación.

Es interesante hacer notar que, durante la pandemia, muchos de los procesos que han sido objeto de mejora mediante el uso intensivo de la tecnología, no solo han ayudado a reducir los contagios, sino que, también, han puesto al descubierto, deficiencias de la gestión aduanera y oportunidades de mejora que, en la mayoría de los países, no habían sido previamente abordadas. Es decir, la pandemia fue un parteaguas que nos ayudó a visualizar nuevas vías para mejorar la calidad de la gestión aduanera.

En materia de inspecciones aduaneras, la práctica institucional tradicional exige el desplazamiento y la presencia física del funcionario aduanero en los locales

o sitios donde se encuentran las mercancías. Esa manera de actuar obliga la existencia de recurso humano suficiente y disponible para atender los reconocimientos físicos. Esto no necesariamente es así, pues las administraciones de aduanas tienen cada día una mayor demanda de servicios, pero con personal limitado.

Una vez se tiene a disposición el funcionario asignado para realizar la inspección, se debe trabajar en la coordinación de la visita entre diferentes actores (agente aduanal, representante del importador/exportador y representante del depósito, entre otros), el desplazamiento físico del funcionario, y el uso de recursos materiales de la aduana (vehículos de transporte y combustible). En fin, se trata de una serie de procesos que implican aumentos de costos y tiempos, tanto para la autoridad aduanera como para los sujetos privados, que muchas veces deben esperar horas o días para que el funcionario finalmente se apersona a realizar la inspección física de las mercancías.

A continuación, se presenta una breve reseña de las experiencias recientes sobre inspecciones remotas en dos países latinoamericanos (Perú y Brasil) y de un país asiático (China). Un común denominador entre ellas es el hecho de que nacieron producto de la pandemia. Afortunadamente, los resultados logrados han sido muy positivos, lo que, presumiblemente, conlleva a su aplicación permanente.

CASO DE PERÚ

En abril de 2021, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) de Perú emitió la Resolución No. 000053-2021, con base en la necesidad y la conveniencia de regular el reconocimiento físico y la visualización remota de las mercancías. Para justificar la decisión, la autoridad peruana se fundamentó en el estado de emergencia nacional ocasionado por las graves circunstancias que afectan la vida de las personas a consecuencia de la COVID-19.

Alcances

Aplica a los regímenes aduaneros que regulan el ingreso de mercancías al país y, en cuanto resulte procedente, a los que regulen la salida y el tránsito de mercancías.

Reconocimiento físico remoto

Según la SUNAT (2021), esta alternativa está disponible en tres circunstancias:

- a) durante un estado de emergencia sanitaria o por desastre natural decretado en todo o parte del territorio peruano,*
- b) cuando la zona o el lugar donde se va a realizar el reconocimiento físico o la ruta por donde debe desplazarse el funcionario aduanero asignado es peligrosa y representa un riesgo para su vida o salud, o,*
- c) cuando la naturaleza de las mercancías o las necesidades operativas de cada intendencia lo justifican (p. 8).*

Merece resaltar que, únicamente, una de las circunstancias hace referencia a la pandemia. Las otras dos aluden a situaciones ajenas, tales como los riesgos para

la seguridad del funcionario, la naturaleza de las mercancías o las necesidades operativas. Esta es una senda abierta para dar continuidad futura a la medida, sin que haya necesariamente un ligamen con la pandemia.

Breves apuntes sobre el funcionamiento del proceso

El funcionario aduanero dirige el reconocimiento físico de forma remota y en línea. Además, se tiene acceso video en tiempo real y fotografías digitales de alta definición, y los archivos de las grabaciones se pueden conservar para usos posteriores. Si durante el reconocimiento se detectan incidencias o discrepancias, el funcionario responsable podría optar por el reconocimiento presencial a fin de que se adopten las medidas de seguridad necesarias que garanticen la integridad de la carga. Este proceso exige la utilización de videocámaras de alta calidad, que deben ser puestas a disposición de la autoridad aduanera por parte de los almacenes, los depósitos u otras instalaciones.

CASO DE BRASIL

Desde 2015, Brasil dispone de tecnología para realizar inspecciones remotas, particularmente, en el caso de mercancías sujetas a canal rojo, es decir, aquellas que requieren verificación física y documental. Pese a ello, algunas aduanas solo han adoptado esta medida recientemente, a fin de protegerse contra el COVID-19.

En marzo de 2020, la autoridad de aduanas de Brasil (Aduana de Ingresos Federales de Brasil en el Aeropuerto Internacional de Viracopos) emitió la Ordenanza No. 33. Su aplicación está prevista mientras duren las medidas de combate contra el COVID-19.

Alcances

Regula los procedimientos de emergencia relacionados con la programación del reconocimiento de cargas en depósitos aduaneros y la verificación remota de mercancías a través de imágenes, en regímenes de importación, exportación y envíos expresos.

Reconocimiento físico remoto

La programación del reconocimiento de la carga en el recinto fiscal y la verificación de las mercancías se

pueden realizar mediante registros de imágenes obtenidas por cámaras de alta resolución, a criterio del funcionario responsable del despacho aduanero.

Breves apuntes sobre el funcionamiento del proceso

La verificación de las mercancías puede ser realizada a distancia, siempre que se realice en un lugar debidamente vigilado por cámaras que permitan la grabación del procedimiento. El funcionario aduanero puede realizar el proceso de inspección, desde la oficina de aduanas o desde su casa, siempre que se realice en un lugar debidamente vigilado por cámaras que permitan la grabación del procedimiento.

Para el seguimiento y la realización del procedimiento mencionado, el representante del depositario o de la empresa de correos expresos y, alternativamente, del importador o exportador, según sea aplicable, debe disponer de dispositivos para transmitir las imágenes y los sonidos. Adicionalmente, es necesario tener descargada la aplicación multiplataforma para intercambiar instantáneamente mensajes de texto, videos, audios y fotografías, que serán utilizados para cumplir con los lineamientos del funcionario responsable de la verificación remota.

En el acta de verificación, el funcionario responsable del despacho aduanero hará constar que el proceso se realizó de forma remota. Asimismo, se deben adjuntar las fotografías e identificar a los participantes presenciales y sus respectivos roles.

Siempre que lo considere necesario, el funcionario responsable puede desplazarse personalmente al recinto aduanero para resolver dudas sobre la cuantificación y la identificación de las mercancías.

Las instalaciones aduaneras bajo la jurisdicción de la Aduana de Viracopos habilitaron un área específica para la inspección remota, que cuenta con determinadas condiciones, entre ellas, una área rectangular señalizada para la verificación de cargas, un controlador de la iluminación para evitar daños al momento de la captura de imágenes, un sistema de monitoreo que disponga de al menos cuatro cámaras fijas ubicadas en los extremos del área de inspección y cuyo ángulo de visión permita la percepción de toda el área de verificación, una cámara móvil que permita la focalización y la perfecta identificación de las mercancías, y una aplicación, vía *Internet* o VPN, que permita enviar imágenes

en tiempo real al funcionario responsable de la verificación remota.

Las cámaras instaladas en el recinto aduanero deben filmar todos los movimientos de las mercancías, el posicionamiento de las mercancías; la ruptura de los marchamos y la apertura y el cierre de las unidades de carga. Mientras tanto, las imágenes obtenidas por las cámaras deben permanecer almacenadas y disponibles para inspección por un plazo determinado en la propia ordenanza.

Este sistema no sustituye el reconocimiento físico presencial, que se mantiene vigente en los casos de complejidad y riesgos mayores.

CASO DE CHINA

El sistema de inspección aduanera chino se sumó a la lucha para prevenir epidemias. En la aduana de Guangzhou, se adoptó una metodología denominada “inspección en la nube”; es decir, una inspección en línea, sin contacto y que logra un despacho de aduana más ágil.

La aduana postal de Guangzhou supervisa alrededor de 700.000 paquetes diarios. Al surgir una duda, durante el proceso de inspección, un paquete se puede abrir y, gracias a las cámaras de vigilancia, el personal de aduanas realiza en línea la supervisión del proceso. Los resultados de la inspección registran los resultados de la inspección en tiempo real.

Este sistema ha mejorado la eficiencia de la operación aduanera haciendo que las entregas sean más rápidas, la movilidad del personal se redujo y hubo un alivio al problema de la mano de obra insuficiente durante el período de prevención de la pandemia.

REFLEXIONES FINALES

El lema futuro debería ser “si funcionó durante la pandemia, también se puede aplicar post pandemia”. Debemos incursionar en una nueva era del control aduanero. La asignación de funcionarios para que realicen las inspecciones físicas en locales, depósitos, empresas de zona franca, terminales de carga aérea, puertos, OEA, entre otros., se debe replantear. En la medida de lo posible, las dificultades asociadas a ese proceso convencional se deben reducir mediante el uso de la

FIGURA 4. VENTAJAS DEL AFORO VIRTUAL



tecnología. La inspección física presencial debe ser la excepción y no la regla.

La forma de realizar la inspección física de la carga conocida como “aforo aduanero” debe cambiar. La pandemia está demostrando que la tecnología utilizada de forma inteligente puede contribuir a la mejora de la gestión de aduanas, a la reducción de costos y tiempos para las empresas, al incremento de los niveles de integridad y la mejora en la eficiencia de las operaciones aduaneras.

La inspección física de la carga de forma remota, vía medios virtuales, contribuye a reducir los costos para las aduanas, así como los tiempos del despacho aduanero; facilitar el comercio e incrementar la productividad aduanera; aliviar el problema de la mano de obra insuficiente; disminuir la movilidad del personal y los riesgos para su salud física y mental; evitar la corrupción e impulsar la integridad y la transparencia del despacho de aduanas, en la medida en que los importadores, los agentes de aduanas, los depositarios u otros actores de la cadena de suministro pueden observar de forma virtual el proceso de reconocimiento físico de la mercancía; impulsar la aduana verde, al reducir el uso de combustibles fósiles y la huella de carbono; y, ayudar en la prevención de epidemias, como el COVID-19.

Las experiencias recientes de algunas administraciones de aduanas de países de América y Asia son puntos de referencia para avanzar hacia la implementación y el perfeccionamiento de la inspección remota de mercancías en aduanas.

En esa misma línea, el sector privado también ha tenido importantes avances. Por ejemplo, en la actualidad, los compradores pueden visualizar, de forma remota y en tiempo real, los procesos de fabricación o la carga de las mercancías en las unidades de transporte que se llevan a cabo en las instalaciones del fabricante a miles de kilómetros de distancia y en tiempo real, a los propósitos de asegurar que las mercancías cumplan con las especificaciones técnicas solicitadas o confirmar que sean adecuadamente embaladas y estibadas. También, se están creando aplicaciones para que expertos realicen inspecciones relacionadas con el control de calidad de las mercancías por parte de expertos en la materia en las que pueden participar otros interesados. Ese es el caso de la aplicación de inspección remota para propósitos de calidad denominada *SGS QiiQ*.

Estamos en un momento propicio para romper paradigmas y avanzar, de la mano de la tecnología, hacia controles aduaneros más inteligentes y con mayores niveles de facilitación del comercio.

BIBLIOGRAFÍA

- Asociación Latinoamericana de Integración. (s.f.). *Glosario Básico de la ALADI*. <https://cutt.ly/IGYlpFT>
- Gobierno de Brasil (2020). *Ordenanza N.º 33. Diario Oficial de la Unión (Brasil)*. <https://cutt.ly/TGYzopG>
- Lisheng Technology Co. (s.f.). *The customs inspection system has joined the first front in epidemic prevention*. <https://cutt.ly/oGYxqyI>
- Ministerio de Hacienda de El Salvador. (s.f.). *Glosario*. <https://cutt.ly/aGYluZM>
- Narváez-Arancibia, R. (1971). *De la inmutabilidad del acto del aforo aduanero*. Editorial Jurídica de Chile.
- Organización Mundial de Aduanas. (1999). *Convenio de Kioto Revisado*. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia. <https://cutt.ly/iGYlmm8>
- Société Générale de Surveillance. (s.f.). *SGS QiiQ Remote Inspections*. <https://cutt.ly/aGYzP0E>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú. (2021). *Resolución N.º 000053-2021*. <https://cutt.ly/RGYIBRS>



GESTIÓN TRIBUTARIA Y COMERCIAL EN LA CESIÓN MARCARIA; TRASLADO DE DOMINIO COMERCIAL E INTELECTUAL

Juan Diego Sánchez Sánchez

RESUMEN

El artículo aborda los conceptos referentes al proceso de cesión de una marca dada desde una empresa para con un tercero, señalando con especial énfasis los diferentes regímenes tributarios aplicables en función de la transacción específica, precisando temas tales como las rentas de capital, la venta por fusión, o bien, el régimen tradicional del impuesto de renta. También se analizan los derechos adyacentes generados por la marca misma definida como un activo, tanto desde una óptica de la propiedad intelectual, así como de su explotación y uso, los cuales son definidos desde una perspectiva ligada al traslado de dominio existente en la transacción de venta, logrando así señalar los aspectos de interés a considerar en estos procesos comerciales.

Palabras clave: Marca, venta, dominio, propiedad intelectual, renta de capital, activos.

ABSTRACT

The paper addresses the concepts related to the assignment of a trademark from a company to a third party, pointing out with special emphasis the different applicable tax regimes depending on the specific transaction, specifying issues such as capital income, sale by merger, or the traditional income tax regime. The adjacent rights generated by the trademark itself defined as an asset are also analyzed from an intellectual property perspective and its exploitation and use as well. These aspects are defined from a perspective linked to the existing domain transfer in the sale transaction, pointing out the aspects of interest to be considered in these commercial processes.

Key words: Trademark, sale, domain, intellectual property, capital income tax, asset.

INTRODUCCIÓN

Los procesos de cesiones de marcas comerciales, ligadas a su gestión intelectual, así como a los productos y servicios que pudiesen estar relacionados, son bastante comunes, tanto en términos de la cesión pura y simple de una marca propiamente, así como en procesos más complejos como pueden ser trámites de fusión o adquisición, no obstante la comprensión de su gestión comercial y de venta, particularmente en función de las cargas tributarias y de propiedad intelectual, suele ser dejado de lado.

Los elementos anteriores fundamentan el trabajo, abordando también las principales concepciones marcarias técnicas y conceptuales, pero con particular atención a las transacciones y los elementos epistemológicos que parecen ser adyacentes a su venta, temas que son analizados en función de la gestión tributaria necesaria para llevar a buen término el proceso, así como en ligamen a los aspectos de la propiedad intelectual involucrados en la operación.

El análisis realizado versa sobre una técnica de revisión documental y hermenéutica, donde se pondera la evaluación de documentos que revelan la naturaleza conceptual de las marcas como elemento sujeto a proceso de cesión, pero a la vez se contraponen contra la base jurídica correspondiente, permitiendo así realizar una contrastación entre los elementos de carácter estructural y conceptual en materia marcaria, contra la norma jurídica que regula su actividad.

Adicionalmente se realiza un análisis sobre la gestión tributaria involucrada en los procesos referentes al traslado de dominio de una marca en materia de venta, donde se examinan los posibles regímenes aplicables en materia de impuestos a estas gestiones, señalando su aplicación en función de situaciones particulares, resaltando la posible elección de uno u otro régimen de impuestos aplicable a este tipo de transacciones en el ámbito empresarial.

El análisis en cuestión es realizado con base en la normativa aplicable en el ordenamiento jurídico, precisando así su alcance geográfico y práctico, permitiendo a la vez tener una base sólida para al análisis pertinente.

CONCEPTO DE MARCA

Una marca, según señala Pérez y Salinas (2008), es definida como: *“Un conjunto de características físicas*

o asociaciones culturales o emocionales vinculadas con un producto, servicio u organización” (p. 22).

Donde resalta el hecho de que esta es percibida con intangible con un valor monetario, es decir, con una valía pecuniaria para su creador y poseedor.

Es de interés señalar que una marca por sí misma, representa no solamente un derecho de propiedad sobre un derecho de uso y explotación, sino que además hace mención a la existencia de un contenido pecuniario asociada a sí misma, el cual permite que sea definida como un activo (Corona, Bejarano y González, 2014).

En línea de la idea anterior, debe indicarse que una marca hace referencia a su vez a un activo de carácter intangible y un bien mueble, el cual según Hernández (2006), pueden entenderse como: *“aquellos bienes no materiales o valores morales, que, aunque no posean un valor comercial y no se puedan cuantificar, representan un valioso y apreciable patrimonio”* (p. 48).

Es así que se entiende a la marca como un elemento que tiene carácter de ser y de hacer en sí misma, esto pues, tiene un contenido de valor monetario que la convierte, por su simple existencia en un activo contable y registral para su poseedor, pero a la vez se le da el carácter de hacer, pues es también generadora del derecho de uso y explotación (Monge, 2014).

Este permite a su poseedor realizar un ejercicio comercial sobre su tenencia, el cual puede enfocarse en la venta de productos o servicios que se encuentren agrupados dentro del nombre marcario en cuestión, o bien, a la cesión misma de la marca, la cual también repercute en una ganancia para su gestor.

Puede observarse que la marca es definida como un activo intangible, pero que desde su punto de vista observable, es también asociable a aspectos de carácter mercadológico y publicitarios (Sánchez, 2019), los cuales le brindan una arista de ser un bien cuasi tangible, pues al menos en términos de elementos sensoriales, es posible la existencia de aspectos ligados a la marca que sean perceptibles a los sentidos humanos, más allá de la simple visión de un logo, resaltando temas tales como sonidos, olores, e incluso sabores, precisando así una potencia marcaria en su creación y existencia propias.

Derecho sobre una marca

Entendido el concepto de marca, pueden definirse los tipos de derechos que de su tenencia y registro pueden derivarse, implicando la marca como un elemento

adyacente a la existencia contable y en función de su explotación comercial, en efecto es a la vez generadora de derechos y por ende de beneficios patrimoniales y comerciales para sus tenores (Jimenez, 2009).

Pueden así precisarse dos tipos de derechos de interés, uno ligado al concepto de su tenencia y explotación comercial, asociable a temas propios de venta de productos y servicios, y otro más ligado a la propiedad y sus derechos conexos.

Derecho de uso y explotación

El primer derecho observable en un marca hace mención al denominado derecho uso y explotación comercial, el cual se entiende por la capacidad que tiene su propietario de realizar algún giro de negocio en función del uso de la marca como tal, o bien productos adyacentes a su existencia (Guerrero, 2019). Conllevando consigo el desarrollo de algún negocio particular en materia de venta y prestación de servicios.

Este derecho encuentra cabida en lo expresado por Palau (2005), quién señala que hace mención a una situación de índole lucrativa y monetaria, por medio de la cual la persona dueña de la marca, o bien al menos, que en cuyas manos tenga dicho derecho, puede explotar y comercializar en función de ella.

Cabe indicar que este derecho es irrestricto, salvo restricciones propias de la misma normativa existente, los derechos de terceros, la moral y las buenas costumbres (Calatayud, 2009), señalando que las ventas y relaciones de explotación comercial son dadas a criterios del gestor.

Derecho de propiedad intelectual

El concepto de propiedad intelectual ligado a su ejercicio sobre una marca puede ser enmarcado al señala que es: “(...) un derecho subjetivo del creador (con una serie de facultades dimanantes del derecho de propiedad) que atribuye a su titular un poder jurídico de disposición limitado, es decir, un cierto señorío o dominio sobre la cosa” (Encabo, 2015, p. 9), precisando su entendimiento en ligamen a una protección especial que la normativa otorga a quién crea la marca, señalando que la propiedad intelectual es entendida, no solamente, por la marca misma, sino también por todos sus elementos perceptivos derivados, tales como audios, aromas, imágenes, entre otros (Guerrero, 2019).

Cabe indicar que el Derecho de Propiedad Intelectual sobre una marca, recae sobre ella misma, y es dado para con quién procede con su inscripción en el Registro de Marcas, pues se presume que es su dueño, otorgando así los derechos derivados de ser su posesión (Palau, 2005), mismos que a la vez repercuten en una mayor certeza jurídica en cuando a la posibilidad de la explotación comercial de la marca.

Lo anterior encuentra cabida en lo señalado en el artículo 1 de la Ley de Marcas y otros signos distintivos (2008), al señalarse que:

La presente ley tiene por objeto proteger, efectivamente, los derechos e intereses legítimos de los titulares de marcas y otros signos distintivos, así como los efectos reflejos de los actos de competencia desleal que puedan causarse a los derechos e intereses legítimos de los consumidores (párr. 1).

Una vez que la persona cuenta con el registro correspondiente de la marca, y dados los derechos conexos que con eso se tiene, es más fácil para la persona proceder con su registro contable y su posterior venta, de así desearlo.

Registro contable de una marca

Al ser definida la marca como un activo, claramente es sometida de igual forma a un tratamiento contable, es decir al registro de su valor como parte de la integridad patrimonial y financiera de una empresa (Gitman, 2007), la cual permite generar un incremento en el haber de la empresa, pues su precisión contable señala en efecto, un dato positivo que se agrega al valor total de la entidad.

La marca, al ser un valor intangible, generador de derechos, es definida como un activo intangible, bienes que son definidos como: “(...) los componentes no visibles de una estructura empresarial que aportan un valor añadido a través de una iniciativa intelectual” (Barrutieta, 2011, p. 18).

Cabe indicar que su registro es dado dentro de los activos de la empresa, y es observable en el balance general. Este valor es de especial importancia, pues permite la obtención del monto inicial sobre el cual se valoriza el activo para su posterior venta, señalando a su vez ser el punto de partida para el establecimiento de una posible ganancia y obligación tributaria al momento de la transacción de la venta (Bravo, 2018).

PROCESO DE CESIÓN DE UNA MARCA

Aunque no necesariamente toda marca creada e inscrita ante su correspondiente registro es sometida a un proceso de cesión, su eventual transacción es posible, presentado algunas variantes de interés, donde cada una de ellas puede tener diferentes características de relevancia que deben respetarse en el proceso.

Es de relevancia definir el proceso de cesión en su genérico como aquel que se entiende no: “(...) *solo como el título antecedente de la tradición, sino como la expresión coloquial que supone transferencia de dominio*” (Israel, Morrison y Yañez, 2011, p. 215).

Donde se observa que la cesión en cuestión es un proceso dado entre un cedente y un cedatario, donde el primero entrega el dominio de una cosa, entiéndase, el uso y la propiedad, a cambio de una contraprestación, la cual usualmente suele ser un pago pecuniario (Monge, 2014).

El proceso de cesión de una marca no es ajeno a la situación anterior, pues básicamente se presenta un cedente, quién goza del derecho de propiedad y explotación del activo en cuestión, quién ha cambio de un pago monetario, procede a ceder el derecho, tanto del dominio de la marca, así como su eventual uso comercial.

El punto de interés acá radica en el hecho que la marca en sí misma, no necesariamente, al menos desde su gestión como un elemento sujeto a una transacción de cesión, es parte de lo que pudiese denominarse como el giro comercial de la empresa tenora de la marca, sino más bien, este movimiento transaccional parece ser ligado más bien a un concepto referente a los denominados bienes de capital, es decir a aquellos que generan una ganancia para la persona cedente, pero que no son parte de su gestión de renta tradicional (Torrealba, 2009).

Este concepto encuentra sustento en lo indicado por Calderón, Carmona, Martín y Trapé (2008), al indicarse que en para este tipo de ganancias: “(...) *cabe incluir todas las rentas que no es posible calificar como rendimientos del trabajo, capital o de actividades económicas*” (p. 321).

Posibles tratamientos tributarios en la cesión de una marca

Una vez que se entiende el proceso de cesión de una marca, pueden presentarse tres posibles situaciones de aplicación de este tipo de transacción, las

cuales detallan tratamientos contables, comerciales y tributarios diferentes y que merecen un análisis individualizado.

Ganancias de capital mobiliaria

El primer régimen, y quizás al más usual en materia de cesión de una marca, es dado por las denominadas ganancias de capital mobiliaria, concepto definido por el Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta (2021) en el numeral 36, como aquel donde se da una:

(...) variación en el valor del patrimonio de los contribuyentes, por una alteración realizada en la composición del mismo. (...) Los activos de capital son bienes o derechos que no están destinados a la venta dentro de la actividad habitual del contribuyente (párr. 2).

Adicionalmente este concepto es definido en la Ley del impuesto sobre la renta (2019), específicamente en el numeral 27, al indicar que:

El presente capítulo regula la tributación de las rentas del capital y de las ganancias y pérdidas del capital. Salvo disposición expresa en contrario, lo regulado será aplicable al impuesto a las utilidades, en cuanto lo afectado por dicho impuesto, de conformidad con el título I de la presente ley (párr. 1).

Señalando que toda ganancia que no sea parte del giro comercial de una persona sometida a este régimen debe estar sometida al pago de este impuesto. Cabe indicar que un ingreso por concepto de ganancia de capital, hace mención a aquella utilidad que una determinada persona pudiese tener de la venta de un bien que no sea sujeto a su giro comercial, pero que represente un beneficio patrimonial para sí mismo, denominado activo de capital, que parece ser el caso de las marcas.

Este tema encuentra sustento normativo en el artículo 27 ter. De la Ley del impuesto sobre la renta (2019), al señalar que: “*Serán ganancias y pérdidas de capital, gravadas de conformidad con lo dispuesto en este título, las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se realicen con motivo de cualquier alteración en la composición de aquel*” (párr. 19).

Puede definirse que la obtención de un cambio en materia patrimonial, y derivada de la venta de un activo en particular no sujeto al régimen tradicional de renta, estaría sujeta a este impuesto, donde su base imponible

(Bravo, 2018) es definida en el numeral 30 de la citada ley, señalando que es dada por la diferencia entre el valor de venta y el de adquisición, y en una consideración especial se indica lo siguiente: “*Tratándose de intangibles que no cuenten con un valor de adquisición, se entenderá por valor de adquisición el valor en libros*” (Ley del impuesto sobre la renta, 2019, art. 30 bis., párr. 7). Adicionalmente la misma ley en cuestión, en su numeral 31 ter señala que la tarifa aplicable es de 15%.

Una vez definido el marco normativo para esta transacción puede indicarse entonces que al comercializar una marca, es decir, al proceder con la cesión de una marca por parte de una persona para con un tercero, es bastante lógico presumir que se estaría ante esta situación, pues básicamente se tiene una transacción onerosa sobre la cual la entidad que realiza la cesión, en caso de precisar el valor de entrega pactado a un monto mayor que el dado en los registros contables, o bien con base en su valor original, se estaría ante una ganancia de capital, en particular atención por el hecho que la venta dada no es parte del giro comercial de la persona (Torrealba, 2009).

Ante esta situación la procedencia del cálculo del impuesto aplicable para la ganancia de capital derivada de la cesión de la marca, la cual se precisaría por la diferencia entre el valor de venta del activo intangible en cuestión y su valor registrado contablemente, es decir, el valor en libros, aplicando la tasa impositiva del 15% sobre dicha diferencia, la cual debe ser declarada por medio del formulario correspondiente de ganancia de capital mobiliario, y proceder a su cancelación.

En un caso hipotético donde la marca se ceda al mismo valor sobre el cual se encuentra registrada, entonces y con base en la misma normativa antes indicada, el cálculo del impuesto se haría sobre el valor de la transacción total, es decir, sobre el monto pactado en la venta, de forma que se aplicaría la misma tasa impositiva del 15% pero sobre este rubro, que vendría siendo el mismo sobre el cual la marca se encuentra registrada y valorizadas en los registros contables de la empresa.

Venta en una fusión

Un caso particular donde también puede observarse el traslado de dominio de una marca para con un tercero adquirente, se da en los procesos de fusión entre empresas, entendida por aquel que:

(...) implica la disolución de una o varias empresas jurídicamente independientes, con la subsistencia de una o el nacimiento de otra nueva que absorbe todos los derechos y obligaciones de las sociedades fusionadas; lo cual implica la unión de la propiedad y una dirección común (Álvarez 2000, p. 40).

Concepto también extrapolable a las operaciones donde una sociedad mercantil compra a otra, absorbiendo todas sus obligaciones y derechos, transacciones denominadas adquisiciones (Pérez-Iñigo, 2019).

Para esta situación específica las marcas también son parte de la adquisición que se realiza, y por ende su dominio y posesión pasan a ser parte del tercero adquirente, es decir, al comprar el principal, siendo la empresa como un todo, los accesorios se trasladan con ella, concepto aplicable a las marcas en cuestión propiedad de la empresa adquirida.

Las ideas anteriores encuentran sustento en los planteado por Gaughan (2006), quién señala que “*La empresa fusionada normalmente deja de existir, El comprador obtiene los activos de la empresa blanco*” (p. 14).

Ahora bien, claramente para este tipo de procesos se da un traslado de dominio de las marcas para con el tercer adquirente, lo cual implica que el dueño legítimo de ellas cambia, no obstante, su tratamiento tributario parece tener un manejo bastante diferente al detallado en el régimen de ganancias de capital mobiliario.

La normativa aplicable para los casos donde se dé un traspaso de activos en ligamen a fusiones o adquisiciones encuentra sustento en el artículo 27 quáter de la Ley del impuesto sobre la renta, el cual señala lo siguiente:

En casos de reorganización empresarial por distintos medios, como la adquisición de acciones, cuotas o participaciones sociales, aportes no dinerarios o en activos, fusiones, escisiones, compra del establecimiento mercantil, transferencia total o parcial de activos y/o pasivos y otros, las ganancias de capital que se puedan generar se considerarán como no realizadas para los efectos del artículo 27 ter inciso 3), con base en los principios de neutralidad fiscal y continuidad del negocio, siempre que en la operación de reorganización medie un motivo económico válido. En todo caso, se mantendrán los valores históricos de los bienes

y derechos transmitidos en las distintas reorganizaciones, a efectos de determinar las posibles ganancias o pérdidas de capital que se produjeran con ocasión de una enajenación posterior de aquellos (párr. 32).

Puede definirse entonces que, al tratarse de un proceso de fusión o adquisición, y al ser estos definidos como parte de procesos de reorganización empresarial y en función de los principios señalados en el artículo antes plasmado, parece ser que las ganancias de capital no surten efectos y su hecho generador no se materializa, siempre que el valor contable y registral de los activos, en este caso representados por las marcas, se mantengan inmutables.

De esta forma se señala que al haber un cambio en el control societario, ya sea por una fusión o adquisición (Galpin y Herndon, 2013), no compete el pago de tributo alguno en el caso del traslado de dominio de las marcas involucradas en la transacción, siempre que se tenga el cuidado de su registro al valor en libros originalmente precisado en los registros contables de la empresa que entrega las marcas, de forma que estas no sean sobrevaloradas a un monto mayor, no procediendo así el pago del impuesto correspondiente.

Renta tradicional

La última situación analizada en materia del tratamiento tributario para el traslado de dominio en una marca y derivado de una venta es dada para la aplicación del pago del tributo correspondiente dentro del régimen tradicional. Debe entenderse acá este como aquel sobre el cual recae el giro comercial del contribuyente, y sobre el cual cancela renta una vez por cada periodo fiscal, con sus adelantos correspondientes según el marco jurídico aplicable (Arroyo, 2013). Cabe indicar que, para aplicar este régimen, solamente pueden considerarse aquellos ingresos gravables y sujetos al impuesto de renta tradicional, así como los gastos deducibles que estén ligados a la actividad comercial que la persona desarrolla.

El impuesto en cuestión se cancela sobre la utilidad operativa del año fiscal (Sánchez, 2017), es decir, sobre la denominada renta neta, monto sobre el cual se aplica la tarifa de impuesto, o bien definida como la tasa impositiva, la cual, en líneas generales es de 30%, salvo que la empresa no supere los umbrales de ingresos brutos señalados en el artículo 15 de la Ley de impuesto

sobre la renta (2019), los cuales vale la pena indicar, son bajos y tienden a ser más aplicables a empresas con un caudal de negocio bastante bajo, pero en caso de que la entidad opere bajo dichos parámetros, no deben cancelarse la tasa del 30%, sino se procede con una aplicación diferenciada en datos que se escalonan en función de la ganancia en 5%, 10%, 15 y 20%.

La relación que establece la obligatoriedad de solo poder contemplar los gastos aplicables al giro comercial de la empresa, así como sus gastos deducibles, se observa en el artículo 7 de la Ley de impuesto sobre la renta (2019), que señala que:

La renta neta es el resultado de deducir de la renta bruta los costos y gastos útiles, necesarios y pertinentes para producir la utilidad o beneficio, y las otras erogaciones expresamente autorizadas por esta ley, debidamente respaldadas por comprobantes y registradas en la contabilidad (párr. 7).

De esta forma, en caso de considerarse el ingreso por concepto de la cesión de la marca como parte de su giro comercial, este se adicionaría a los ingresos generales de la empresa para posteriormente deducir los gastos aplicables y obtener así la utilidad de operación para el cálculo del impuesto de renta (Torrealba, 2009).

A este punto surge la interrogante ¿Es la cesión de una determinada marca de la empresa parte de su actividad o giro comercial? Parece que la respuesta es negativa pues, aunque las marcas de la sociedad mercantil en cuestión son necesarias para su explotación y giro mercadológico del negocio (Sánchez, 2019), su cesión y un eventual lucro derivado de su traslado de dominio no parecen ser la situación comercial habitual de la empresa.

En línea de lo anterior puede indicarse que no parece posible la gestión tributaria de una marca desde una óptica del impuesto de renta tradicional, pues claramente el ingreso generado por su cesión no pudiese ser considerado como un monto que sea sujeto a la comercialización habitual de la empresa, sino más bien, parece referirse a un ingreso no continuo ni constante, el cual tiene mucho más ligamen al concepto de ingreso por ganancias de capital, de forma que no parece posible su precisión como parte de la renta tradicional aplicable (Arroyo, 2013).

Puede entonces señalarse que salvo algún caso muy particular donde la empresa señale la creación y cesión de marcas como su actividad comercial, sobre la cual

verse su giro comercial, el pago tributario aplicable a una marca sería dado por el impuesto a las ganancias de capital.

Lo anterior encuentra sustento en lo indicado por Salirrosas y Saavedra (2014), al indicar que la habitualidad tributaria: “(...) *reposa en la existencia de un propósito especulativo, expresado a través de una reiteración de operaciones que denota el ejercicio de una actividad con aquella finalidad*” (p. 50), implicando que debería la empresa dedicarse a la venta de marcas para ser considerada su actividad comercial habitual.

CESIÓN Y PROPIEDAD INTELECTUAL

Entendidos los regímenes tributarios aplicables a las transacciones relacionadas a la cesión de una marca, así como los elementos conceptuales de relevancia, procede la explicación referente a los tipos de dominio que se encuentran inmersos estos procesos, y los cuales son entregados al momento de perfeccionar la cesión en cuestión.

El concepto del dominio aplicable a un bien sujeto a una venta es entendido como aquel que comprende: “*La propiedad y cada uno de los derechos especiales que comprende, no tienen más límites que los admitidos por el propietario y los impuestos por disposiciones de la ley*” (Código Civil, art. 266, párr. 1).

Ahora bien, el dominio, aunque parece derivarse en los derechos de uso y propiedad (Guerrero, 2019), puede también presentar algunos otros alcances de interés, aplicables a los procesos de ventas dados para marcas y a las empresas participantes, los cuales son señalados a continuación.

Traslado de dominio

Primeramente, es de importancia definir el traslado de dominio, señalado por Mamani (2018), como aquel, que se aplica cuando en: “(...) *la compraventa el vendedor se obliga a transferir la propiedad de un bien al comprador y éste a pagar su precio en dinero*” (p. 42). Este concepto es aplicable a las marcas, pues en esencia estas son activos, los cuales generan sobre si mismos un derecho de propiedad, pero también de explotación y uso (Monge, 2014), de forma que su entrega implica de manera evidente la cesión del dominio como un elemento unitario.

Este dominio es adquirido por el tercero que adquiere la marca, más sin embargo parece que con la entrega en cuestión, la cesión en particular puede

clasificarse en dos aspectos de interés, implicando tanto la tenencia y el valor, pero también la propiedad intelectual que sobre la marca recae, señalando así una especie de doble entrega del dominio ligado a la transacción, precisando entonces un elemento patrimonial y otro intelectual en la cesión de la marca.

Dominio patrimonial

El primer dominio existente en la transacción de cesión de una marca es el dado por su definición patrimonial, es decir, tal cual y señala Palau (2005), aquel que puede ser asociado a un contenido pecuniario, valorativo y explotable, el cual es planteado en función del valor real de la marca definido en los libros contables de la empresa, así como por su valor transado en la venta acordada entre partes (Calatayud, 2009).

Este dominio implica el valor de la marca, así como la propiedad que sobre ella se pueda generar, la cual acarrea consigo el derecho correspondiente al uso y la explotación, es decir a la posibilidad que tiene su tenor de realizar operaciones comerciales y lucrativas asociadas a la venta de productos y a la prestación de servicios ligados a la marca como tal (Guerrero, 2019).

Estos conceptos pueden observarse en el artículo 2 de la Ley de marcas y otros signos distintivos (2000) al indicarse que una marca es:

Cualquier signo o combinación de signos que permita distinguir los bienes o servicios de una persona de los de otra, por considerarse éstos suficientemente distintivos o susceptibles de identificar los bienes o servicios a los que se apliquen frente a los de su misma especie o clase (párr. 3).

El traslado de este dominio en la transacción de cesión es evidente y su perfeccionamiento se da con la entrega del derecho de uso y propiedad de la marca, para el cual debe procederse a las diligencias legales del caso, donde se precisan los trasposos de la propiedad sobre la marca, implicando que el tercero adquirente obtiene la marca como tal, su dominio, propiedad y derechos que de ellos se pueden derivar, precisando así el momento donde la venta alcanza su perfeccionamiento.

Dominio intelectual

El otro dominio involucrado en la transacción de venta de una determinada marca va más allá de la simple observancia de la propiedad sobre un activo o bien

registral tal cual estas pueden ser definidas (Barrutieta, 2011), pues implican la existencia de un elemento, más de carácter epistemológico y cuasi ontológico, donde la precisión del elemento intelectual dado para la marca misma toma forma.

Al concepto anterior puede denominársele el dominio intelectual de la marca, el cual está definido en función de los elementos básicos de la propiedad intelectual (Encabo, 2015), así como de los aspectos adyacentes de contenido y percepción ligados a este activo, tales como las concepciones sensoriales que pudiesen ligarse, y que han sido generados de la misma creación neural y racionada de la marca.

Este ejercicio intelectual ligado a la marca y a su creación deriva en el dominio intelectual, el cual contiene en sí todos los temas ligados a los puntos no observables en un derecho patrimonial, sino que pueden hacer referencia a derechos morales, intelectuales e incluso personales, pues la marca resulta ser una creación del intelecto humano y pudiese repercutir en estos puntos.

Parte de los conceptos antes indicados se señalan al plantearse que: *“El capital intelectual de una empresa o cualquier otra entidad no solo comprende el registro de un patente, una marca o un diseño. Es todo aquello dirigido a innovar, en cualquier aspecto o ámbito de la empresa”*. (Barrutieta, 2011, p. 18).

Si bien es cierto este concepto del dominio intelectual no se encuentra regulado de una forma expresa en el ordenamiento jurídico, encontrando únicamente algunos tintes dados por los derechos morales, su observancia en los procesos de cesión y entrega de dominio referentes a las marcas, no debe ser obviado, pues claramente, al derivarse de una creación humana, pudiese repercutir en eventuales reclamos posteriores en los procesos de cesión, por lo cual su consideración y regulación en los contratos a este tipo de transacciones se recomienda, de forma que se eviten eventuales contingencias en materia de la cesión de las marcas sometida a estos procesos.

CONCLUSIONES

- La marca se define como un valor intangible que a su vez es un generador de derechos y que es sujeto a un propietario, quién tiene en su haber el monto dinerario de la marca misma, así como los derechos derivados que de ellas se pudiese dar y que otorguen la posibilidad de uso y goce para su propietario tanto de forma personal y comercial.

- Los derechos derivados de una marca pueden observarse particularmente en la generación de apropiación y dominio, resaltando la propiedad intelectual como un elemento jurídico de particular relevancia en función de este activo, los cuales a su vez repercuten en derechos derivados tales como el uso y la explotación que pueden ligarse a la posibilidad de lucrar por medio de su gestión.
- Al precisarse la marca como un bien mueble, este es sujeto a los registros contables que se requieran para precisar su existencia en materia empresarial, con especial atención a la necesidad que sea registrada en los libros y anotaciones contables de la entidad, pues esta gestión la que permite la probatoria de la validez del valor generado por la marca, y que posteriormente sirve como base para la gestión tributaria y comercial de su venta.
- La gestión tributaria de la cesión de una marca parece estar ligada de forma unívoca a la aplicación del régimen de ganancias de capital mobiliario, sobre el cual debe cancelarse un 15% sobre la diferencia entre el valor de venta y el valor registrado contablemente, o bien a falta del primero, la tasa es aplicada en su totalidad sobre el valor registral.
- La marca se define como un activo de capital y un bien mueble, de forma que, por un análisis consecuente, su venta y generación de lucro derivado de dicha transacción debiese estar sometido a este régimen, puesto que este tipo de transacciones no parecen formar parte del giro comercial de la empresa, sino que responden a ingresos eventuales y puntuales.
- En el caso particular de una fusión o adquisición, aunque no parece haber una venta directa de la marca para con un tercero, sí puede observarse un traslado de dominio indirecto por la adquisición de la empresa como un todo, el cual no deriva en un hecho generador del impuesto a las ganancias de capital, de forma que para este tipo de procesos no debe cancelarse el tributo en cuestión, siempre que el valor contable se mantenga igual.
- El proceso de cesión de una marca está sujeto al traslado de dominio que sobre ellas opere, donde el vendedor debe entregar el uso y la propiedad

que sobre el activo se tenga, conllevando consigo la cesión también de todo derecho de explotación comercial que pudiese ser asociado a la marca en cuestión, claro está a cambio de un beneficio pecuniario obtenido, precisamente por la entrega del dominio señalado.

- Puede concluirse que el dominio existente en una transacción de cesión de una marca va más allá de solamente la presunción de propiedad y

uso, así como de un contenido patrimonial, sino que también se tiene consigo la existencia de un elemento que trasciende la base metafísica de la marca, y puede ligarse a aspectos epistemológico y ontológicos, entendido por el dominio intelectual de la marca, mismo que conlleva la generación de conocimiento y los elementos sensoriales y perceptivos asociables, que pudiese precisar la existencia de derechos morales adyacentes.

BIBLIOGRAFÍA

- Arroyo, J. (2013). Régimen Tributario costarricense: Marco general y principales tributos. Costa Rica: Ulacit. *Revista Derecho en Sociedad*, 4.
- Álvarez, R. (2000). *La evaluación del proyecto en la decisión del empresario*. UNAM, Facultad de Economía.
- Asamblea Legislativa. (2021). *Reglamento a la Ley impuesto sobre la renta*. Costa Rica.
- Asamblea Legislativa. (2021). *Código Civil*. Costa Rica.
- Asamblea Legislativa. (2019). *Ley impuesto sobre la renta*. Costa Rica.
- Asamblea Legislativa. (2008). *Ley de Marcas y oros signos distintivos*. Costa Rica.
- Barrutieta, B. (2011). *Los activos intangibles y sus retos. Horizontes para los próximos modelos productivos*. Gesbiblo S.L.
- Bravo, J. (2018). *Derecho Tributario*. Reflexiones. Jurista Editores
- Calatayud, V. (2009). *Temas de Derecho Privado*. Calatayud P.L
- Calderón, J., Carmona, N., Martín, A., y Trapé, M. (2008). *Convenios fiscales internacionales de la Unión Europea*. Wolters Kluwer.
- Corona, E., Bejarano, V., y González, J. (2014). *Análisis de estados financieros individuales y consolidados*. UNED.
- Encabo, M. (2015). *Estudios sobre derechos de propiedad intelectual*. Editorial Reus S.A.
- Galpin, T. y Herndon, M. (2013). *Guía completa sobre fusiones y adquisiciones. Con las herramientas para conseguir una integración en los casos de Fusiones y Adquisiciones*. Diaz de Santos.
- Gaughan, P. (2006). *Fusiones y adquisiciones. Las claves para prevenir errores*. Deusto
- Gitman, L. (2007). *Principios de Administración Financiera*. (11 ed.). Pearson Educación.
- Guerrero, M. (2019). *Derecho de marcas. Teoría y práctica internacional*. Universidad Externado de Colombia.
- Hernández, G. (2006). *Diccionario de Economía*. Universidad Cooperativa de Colombia.
- Israel, R., Morrison, R., y Yañez, V. (2011). *Acción interdisciplinaria y reconstrucción nacional*. RIL Editores.
- Jimenez, G. (2009). *Derecho Mercantil*. (13 ed.). Editorial Ariel S.A.
- Mamani, E. (2018). *La venta de bien ajeno y el delito de estelionato en el sistema jurídico peruano*. Universidad Nacional del Altiplano.
- Monge, I. (2014). *Curso de Derecho Comercial*. Editorial Investigaciones Jurídicas.
- Palau, F. (2005). *La obligación de uso de la marca*. Univesitat de Valencia.
- Pérez, C. y Salina, G., (2008). *Valoración y evaluación de marcas*. Ediciones Deusto.
- Pérez-Iñigo, J. (2019). *Fusiones, adquisiciones y valoración de empresa*. (6 ed.). Editorial del Economista
- Salirrosas, C. y Saavedra, A. (2014). *Criterios para determinar la habitualidad en operaciones de venta de bienes muebles (Ley del impuesto general a las ventas y reglamento)*. Universidad Privada Antenor Orrego, Escuela de Postgrado, Sección de Derecho.
- Sánchez, J. (2019). *Mercadeo real; Aplicaciones cuantitativas empresariales*. (2 ed.). Ediciones Número Cuatro.
- Sánchez, J. (2017). *Modelo de validación y sensibilización de estados financieros*. Ediciones número cuatro.
- Torrealba, A. (2009). *Derecho Tributario. Parte general*. (Tomo I). Editorial EJC.