

## TRIBUTACIÓN DE LA COMPRAVENTA DE OBRAS DE ARTE

### *TAXATION OF THE PURCHASE AND SALE OF WORKS OF ART*

Patricio Fernando Vallejos Vidal<sup>1\*</sup>

**RESUMEN:** Se centra en el estudio de la tributación histórica de la compraventa de obras de arte y en la tributación de las unidades económicas de la cadena productiva de aquella industria. Haciendo a su vez comentarios de situaciones de interés, relacionadas a las cargas o beneficios que el legislador ha establecido en respecto a las artes plásticas, principalmente desde la Ley N°12.120 a la actualidad.

**ABSTRACT:** It focuses on the study of the historical taxation of the purchase-sale of works of art and on the taxation of the economic units of the productive chain of that industry. In turn commenting on situations of interest, related to the burdens or utility that the legislator has established with respect to the plastic arts, focused on most since low N°12.120, to the present day.

Palabras clave: compraventa, obra de arte, artista, fomento, suntuario, derechos de autor.

*Keywords: purchase-sale, artwork, Artist, promotion, sumptuary, copyright.*

### 1. INTRODUCCIÓN

Este artículo se propone abordar y detallar los aspectos del contrato de compraventa, cuando el objeto de dicho contrato es una obra de arte; y esto es así cuando, por ejemplo, lo que se vende es una estatua, un cuadro al óleo o un dibujo. Si bien en la actualidad, salvo excepcionales casos, este contrato es una simple venta sin muchas particularidades, ha sufrido gran cantidad de modificaciones desde que el legislador estableció para ellas una tributación especial.

---

<sup>1\*</sup> Abogado. Ejercicio libre de la profesión. Licenciado en Ciencias Jurídicas de la UCSC. Magíster en Derecho Tributario, Universidad de Concepción. Correo electrónico pfvallejos@derecho.ucsc.cl. Recibido el 12 de agosto de 2023, aceptado el 2 de octubre de 2023.

De manera que, para poner en contexto, la regulación que ha acompañado al contrato de compraventa sobre obras de arte y tener una visión extendida del objeto de estudio; se parte, sobre nociones de lo que se ha denominado: economía del arte. Seguido de comentarios sobre la actividad de fomento estatal y la dación en pago en el caso de la ley de impuesto a la herencia; acto seguido, después de precisar el objeto de estudio y lo que se entiende, por obra de arte y artista, el trabajo reconstruye la historia del contrato, dejando de manifiestas consideraciones relativas al origen del autor o las obras.

Posteriormente, se pretende un primer acercamiento a los auxiliares de comercio, en este caso, principalmente, galerías de arte, especificando su rol en el mercado de arte, y las consecuencias tributarias que generan los servicios que brindan a los artistas, y finaliza con breves comentarios relacionados a la ley de propiedad intelectual, la venta de derechos de autor y el derecho de persecución de que gozan los artífices.

## 2. ECONOMÍA Y FOMENTO

Tradicionalmente el arte se ha tratado desde el punto de vista técnico, estético e histórico. El examen de los fenómenos económicos relacionados a la cultura y las artes es un asunto que lleva varias décadas en estudio; sin embargo, en nuestro país, hasta hace no mucho tiempo, no se había escrito de la dimensión económica o fiscal de los bienes culturales. La visión antagónica ha cedido ante el hecho de que su relación con los fenómenos económicos parece indisoluble. Por lo que actualmente hay consenso de que esta actividad productiva tiene fisonomía propia, frente al mercadeo corriente, no obstante, aún hay algunas voces que aún afirman lo contrario, cediendo poco en su posición. Desde el punto de vista de David Throsby: “Uno piensa sobre cualquiera de los bienes y servicios culturales, como una película, un programa de televisión o una novela, son expresiones que tienen un elemento adicional al valor comercial, que es su valor cultural. Estamos hablando, entonces, de industrias que encarnan alguna forma de propiedad intelectual”<sup>2</sup>.

Los elementos que se tienen a la vista para estudiar la relación que tienen la actividad artística y cultural con los fenómenos fiscales y económicos evidentemente generan opiniones encontradas, es una relación compleja que para un sector más conservador es de toda lógica, pretender del arte, una industria como cualquier otra, admitiendo por un lado que tiene sus particularidades. Sin perjuicio de aquello, se entiende bajo las pautas de aplicación común que gobiernan los mercados, esencialmente las reglas de la oferta y demanda<sup>3</sup>.

Sin ir más lejos, los efectos de la aún vigente Pandemia de Covid-19, se hicieron sentir en todo el mundo, la contracción de la economía, pérdida de empleos y escasez de insumos, se tradujo en multitud de ayudas económicas en el mundo para paliar la crisis.<sup>4</sup> Como suele suceder, las crisis económicas golpean con fuerza el mundo del arte y la cultura. En Chile, un poco más del 40%<sup>5</sup> de las personas naturales dedicadas al área artística y cultural señalaron no contar con ninguna alternativa de sustento adicional. Lo que devino en un bono entregado por el gobierno de Chile para aquellos artistas que cumplieran con los requisitos, entre ellos

---

<sup>2</sup> CONSEJO NACIONAL DE LA CULTURA Y LAS ARTES (2012, noviembre).

<sup>3</sup> LÜDERS SCHWARZENBERG (2020).

<sup>4</sup> AGUILERA *et al.* (2022) pp. 13-17.

<sup>5</sup> MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES Y EL PATRIMONIO (2020, abril).

haber disminuido sus ingresos. Ingresos que, en promedio para un artista visual, no superan los ochocientos mil pesos<sup>6</sup>.

En época de prosperidad, naturalmente la inversión en arte y cultura se ve al alza, porque siendo esencial para el desarrollo del espíritu; lo cierto es que, en épocas tumultuosas, la venta formal baja, los descuentos abundan y el dinero escasea. Es así como una economía saludable es esencial para que el comercio del arte progrese. “Este nuevo campo se conoce también como “economía de la cultura”. En realidad, no se trata de una idea nueva, pero no se le había dado ese nombre. Los economistas de países de habla alemana llevan ya mucho tiempo interesados en los aspectos económicos de las artes. Han recibido especial atención los temas de hacienda pública, principalmente, el papel del Estado en la financiación de la cultura<sup>7</sup>.” En consecuencia, la dimensión económica del arte ha sido objeto de análisis, pero ha ido principalmente en la dirección de las políticas públicas relacionadas con la cultura y su directa relación con el bienestar de la población y los efectos positivos de la continua exposición a eventos y bienes culturalmente relevantes, considerados enriquecedores desde la perspectiva inmaterial.

En Chile, el fomento de las artes se materializa a través de políticas públicas que se traducen, por ejemplo, en el Convenio de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas, suscrito en París en julio de 1971; la Ley N° 21.045, que da origen al Ministerio de las Culturas, las Artes y el Patrimonio; la Ley N° 19.891, que crea el fondo nacional de desarrollo cultural y las artes; la Ley N° 17.336, de Propiedad Intelectual o la Ley N° 17.236, que aprueba normas que favorecen el ejercicio y difusión de las artes.

El Estado es el gran promotor de la cultura y de las artes, pero bajo ciertos respectos. Y es que no están bajo amparo de éste los coleccionistas, las galerías o el comprador ocasional. No hay fomento al mercado privado, ni un interés explícito de profundizar el mercado del arte nacional. Pero consciente de la necesidad de mayor cooperación con los particulares, fomenta su participación en proyectos relacionados a través de la “Ley Valdés”, que conviene comentar a propósito de los efectos tributarios que produce respecto a aquellos que se acojan a sus normas.

La ley de gestión de proyectos culturales, también conocida como “Ley Valdés”, está contenida en el artículo 8 de la Ley N° 18.985 y obedece a la necesidad de fortalecer y fomentar la alianza pública y privada en aras de promover la cultura y las artes. Así a través de ésta, concebir un instrumento que promueva de manera concreta, mediante incentivos tributarios, el financiamiento de proyectos relacionados a la cultura y las artes con la ayuda del sector privado.

La donación puede ser en especie o en dinero. Si la donación se efectúa mediante cheques u otros documentos, sólo se considerará materializada cuando su cobro se haga efectivo. En la práctica implica, la mayoría de las veces, publicidad en la actividad financiada o contraprestaciones de similar naturaleza en la manera que señala la ley. Sin embargo, nos atingen los beneficios tributarios asociados a las donaciones que se llevan a cabo entre los donantes y beneficiarios que la misma ley señala.

Respecto a este último punto, el legislador amplió quienes podían donar y acogerse a esta ley y en definitiva, poder aprovechar los beneficios tributarios que aquella establece como

---

<sup>6</sup> MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES Y EL PATRIMONIO (2023, enero).

<sup>7</sup> FREY (2000) p. 11.

incentivo mediante la Ley N° 20.675 que modifica la ley de donaciones con fines culturales.<sup>8</sup> De esta manera, anteriormente sólo respecto contribuyentes que de acuerdo a lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas, según contabilidad completa, y tributen de acuerdo con las normas del impuesto de primera categoría, así como también, aquellos que estén afectos al impuesto global complementario que declaren igual tipo de rentas, podían ser calificados de donantes al amparo de los beneficios que establecía la norma, además se excluyó a las empresas del Estado y a aquellas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital<sup>9</sup>.

No fue sino hasta el año 2013 que, mediante la Ley N° 20.675 ocurrió la ya enunciada ampliación, así se agregaron al grupo de donantes los contribuyentes de primera categoría con pérdida tributaria del ejercicio, contribuyentes de Impuesto Único de Segunda Categoría, contribuyentes del Impuesto Adicional y contribuyentes del Impuesto a las Asignaciones por causa de muerte de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Así también, que concorra la calidad de beneficiario en la forma que determina la ley, es requisito obligatorio para que operen los beneficios fiscales establecidos en ella. De esta manera al entrar en vigor, establecía como beneficiarios a las Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado, y a las corporaciones y fundaciones sin fines de lucro cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte. Luego, el legislador mediante la Ley N° 19.721, aumentó el abanico de beneficiarios incluyendo, por ejemplo, bibliotecas abiertas al público en general, y otros de similar naturaleza como algunas organizaciones comunitarias y museos. Resaltar en este punto que el legislador eliminó la exclusividad en el objeto de los beneficiarios, ya que en el texto primitivo sólo podían acogerse a esta ley las corporaciones y fundaciones cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte<sup>10</sup>.

Esta norma sufrió ulteriores modificaciones en los años venideros y en la actualidad y desde el año 2017, después de su última modificación introducida por la Ley N° 21.045, incluye como beneficiarios a los propietarios de inmuebles que hayan sido declarados Monumento Nacional y el Servicio Nacional del Patrimonio Cultural, entre otros, precisamente este último fue el introducido por la señalada ley.

La misma disposición legal regula también, un monto máximo a la donación, de ahí que sólo podrá beneficiarse en los términos del título segundo de la ley, sólo hasta dicho límite. Así la parte que no exceda de dicho monto tendrá un crédito equivalente al 50% del monto de tales donaciones, dicho crédito se imputará contra el impuesto a la renta de primera categoría. Respecto al tope del monto de este crédito del 50%, no podrá ser superior, en cada ejercicio, al 2% de la renta líquida imponible afecta al impuesto de primera categoría, ni tampoco podrá exceder de 20.000 UTM en el respectivo año comercial. Una vez que este crédito se impute en el orden establecido en el artículo 3, N° 2, inciso segundo de la ley, el otro 50%, o sea, la parte de la donación que no pueda ser imputada como crédito contra el impuesto a la renta, podrá rebajarse como gasto hasta el monto de la renta líquida imponible

<sup>8</sup> Art. 1 N° 1 de la Ley N° 20.675, de 2013.

<sup>9</sup> Art. 1, del art. 8 de la Ley N° 18.985, de 1990.

<sup>10</sup> Art. 1 de la Ley N° 19.721, de 2001.

del ejercicio según lo establece el inciso siguiente del mismo artículo. Estas reglas son relativas a los contribuyentes de primera categoría.

Respecto a los del impuesto global complementario, si luego de la imputación del crédito establecido en el artículo 2º de la ley, resultare un exceso, éste no se devolverá ni podrá imputarse a ningún otro impuesto y respecto los contribuyentes señalados en el artículo sexto de la ley, el monto del crédito con beneficio fiscal se reduce al 35%.

Con seguridad, de los pocos puentes entre la inversión pública y privada en la materia, pero, lejos está de ser una herramienta integral, que beneficie la importación y el enriquecimiento del mercado y las colecciones privadas en nuestro país. La adquisición para fines particulares, como lo sería comprar una pintura o escultura de algún artista para ornamentar un domicilio particular, no goza a primera vista de beneficio tributario alguno, ese fin está lejos del amparo de normas similares, por lo menos del contribuyente común, sino que –adelantamos- más bien en un momento significó cargas. Pero, a pesar de lo anterior, la inyección a proyectos culturales como exposiciones artísticas, ha ido en constante aumento y contribuye a una industria saludable y al mejor posicionamiento de los autores.

Otra norma de interés es la Ley N° 17.236<sup>11</sup>, que posibilita la dación en pago del impuesto a la herencia. Así lo que normalmente se pagaría en dinero, se puede pagar mediante obras de arte originales. De manera tal que, a la muerte de un propietario se fomenta la transición de las obras de arte desde el dominio privado al dominio público. Lamentablemente no existe registro que dé cuenta de aquello, y por lo mismo se hace casi imposible ahondar, con mayor profundidad, sobre su aplicación práctica. Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, se ha limitado a analizar la normativa y concluye que desde luego este mecanismo lo accionan los herederos, no pudiendo el causante en vida haber donado a museos y pretender que sirva de abono a impuestos futuros<sup>12</sup>.

Esto claramente es una excepción, es un impuesto que normalmente se paga en dinero en la Tesorería General de la República o en Bancos Comerciales. Adicionalmente, la tasación que para estos efectos realiza el funcionario que encomienda el reglamento de la ley, el director de Bibliotecas, Archivos y Museos o sus delegados, prevalece por sobre la tasación realizada por el SII “para determinar el impuesto que grava la asignación, cuando entre ellas haya disconformidad”.<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup> Art. 9 de la Ley N° 17.236, de 1969.

<sup>12</sup> Oficio SII N° 306, de 2014.

<sup>13</sup> Decreto N° 3.858, de Educación, de 1970.

### 3. OBJETO DE ESTUDIO

El objeto de estudio de este trabajo de investigación se centra en la compraventa y otros contratos esenciales en el mercado de las artes, con énfasis en las artes plásticas, con exclusión de las artes musicales, escénicas y literarias. De esta manera, dichos contratos se suelen referir al comercio de obras de arte en soportes inanimados que puedan transportarse de un lugar a otro, como las pinturas realizadas al óleo, acrílico o acuarela, los grabados ya sea hechos con técnicas tradicionales o mediante placas metálicas e inyección de tintas o las técnicas modernas como la digital; también abarca los dibujos, bocetos y la escultura.

“El concepto de arte visual es hereditario del concepto de artes plásticas que, en virtud del desarrollo tecnológico, fue incorporando nuevas formas para transmitir o representar por medio de lo visual las expresiones y manifestaciones de los artistas”<sup>14</sup>.

Como se dijo en un principio, la fotografía, por ejemplo, no forma parte de las artes plásticas, sino de las artes visuales ya que no hay material que moldear, cortar o definir.

Es principalmente un análisis normativo y de jurisprudencia administrativa que valiéndose del contrato de compraventa determina la tributación que acompaña a la cadena productiva de esta industria. ¿Pero qué podemos entender por arte? El arte según lo define el Diccionario de la Real Academia Española es una; “Manifestación de la actividad humana mediante la cual se interpreta lo real o se plasma lo imaginado con recursos plásticos, lingüísticos o sonoros”<sup>15</sup>. En tanto, respecto las artes pertenecientes del espectro plástico se puede señalar que tienen en común la utilización necesaria de recursos materiales para su elaboración, su resultado es en esencia palpable como es el caso de la tradicional pintura y escultura.

No obstante, al finalizar, también se dará cuenta de los lineamientos principales sobre propiedad intelectual. Como se ha adelantado, hay dentro de la familia de las artes visuales otras distintas a las plásticas que por el avance de la tecnología se han desarrollado y se han comercializado aparentemente de una manera muy similar, principalmente la fotografía y el arte digital, que muchas veces tienen una fisonomía propia, derivada de sus intrínsecas particularidades.

A pesar de que las obras digitales y fotográficas, no tengan necesariamente este componente material, sigue compartiendo la característica principal del arte plástico, que es la presencia de imagen, con un componente formal que implica permanencia y estabilidad, razón por la cual otras disciplinas visuales como el arte efímero o de acción son muy difíciles de homologar, ya que su vida es por esencia pasajera. “Las imágenes tienen un componente formal y estético, atrae nuestra atención por su aspecto, por su ambigüedad o por su belleza, incluso por el tema que representan, pero su fuerza no está en su forma sino en lo que comunican, o como propone David Freedberg (1992) en la respuesta que provocan en el espectador”<sup>16</sup>.

Aunque muchas veces obras digitales se sustentan en un soporte material, que normalmente en el caso de los grabados digitales va acompañado de un número de serie y la firma del artista, su comercio en muchas oportunidades obedece al pago de licencias, prescindiendo del ya mencionado componente material. Así también se excluyen a las

<sup>14</sup> CONSEJO NACIONAL DE LA CULTURA Y LAS ARTES (2014) pp. 292-293.

<sup>15</sup> REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (2014).

<sup>16</sup> VILLAVARDE BONILLA (2020) p. 13.

artesanías y, debido a su soporte, la arquitectura, los murales, los tatuajes y por supuesto debido a su naturaleza, las artes escénicas, marciales, lingüísticas, etc.

Empero de lo dicho hasta acá y debido a la especial naturaleza del proceso de producción artística, es que este estudio se ha propuesto determinar, si dicha naturaleza ha sido recogida por el legislador en las reglas civiles y fiscales que los gobiernan.

#### 4. CONCEPTO

El reglamento de la Ley N° 12.120, hoy derogada, define obra de arte, en un concepto bastante práctico donde las obras de arte eran consideradas lujos equiparando su tratamiento fiscal al de metales preciosos como la plata o el oro. El legislador optó por definir las desde la perspectiva de la utilidad práctica y de la técnica de elaboración; al señalar en el artículo 5 letra c) del citado reglamento que “Obras de arte: Los objetos que más que utilidad práctica tienen un fin decorativo y de agrado y cuyo valor proviene fundamentalmente de la intervención de la mano del artífice para dibujarlos, pintarlos, cincelarlos, grabarlos, esculpirlos, repujarlos, forjarlos, decorarlos, tallarlos o modelarlos”<sup>17</sup>.

En una definición posterior, el año 1974 el Servicio amplió el concepto obra de arte para efectos fiscales, a través de la Circular N°3 del 8 de Enero de 1974, mediante la cual señaló que: “No obstante la enumeración taxativa que realiza el reglamento, de las actividades que determinan la calificación de una obra de arte, con la facultad que le concede la ley para interpretar las disposiciones de índole tributario, imparte las siguientes instrucciones: Deben considerarse obras de arte todas aquellas en las que interviene la mano del artista, en cualquier forma, presentado el objeto una cierta originalidad y que aun cuando, pueda tener alguna utilidad práctica, debe predominar por sobre todo el fin decorativo y de agrado”<sup>18</sup>. Acto seguido va más allá y establece ciertas condiciones. Señala que debieran reunir los siguientes requisitos; que intervenga la mano del artífice, cualquiera sea la forma que esta intervención revista; que la obra que se realiza sea original, que predomine el fin decorativo y de agrado, aun cuando tenga alguna utilidad práctica.

En relación con la originalidad, en el caso de los grabados hay una particularidad. Es que estos en esencia son copias de una matriz, pero, aun así, cada grabado se considera una obra original, los grabados llevan una numeración que indica la cantidad de grabados que se hicieron con determinada matriz, sin perjuicio, de las que se reserve a título, por ejemplo, de prueba de impresión y así lo reconoce contraloría al señalar que obra de arte son por producción o reproducción.

La Contraloría General de la República, aduciendo falta de definición legal señaló que “Las obras de arte están constituidas por cualquier cosa, producción o reproducción hecha por el hombre mediante la cual se expresa un sentimiento o visión personal que interpreta lo real o imaginario con recursos plásticos u otros. Agrega tal pronunciamiento que lo fundamental de este tipo de objetos es que resalte su componente artístico o cultural, ya sea en forma aislada o agrupada en colecciones”<sup>19</sup>. Todo sin perjuicio de las definiciones contenidas en tratados internacionales suscritos por Chile y que se encuentren vigentes, como

---

<sup>17</sup> Art. 5, letra c) del Decreto N° 6.964, de Hacienda, de 1956.

<sup>18</sup> Circular SII N° 3, de 1974.

<sup>19</sup> Dictamen CGR N° 22.876, de 2009.

el tratado de Berna, donde valiéndose de una definición enunciativa, señala que son obras artísticas los dibujos, grabados, litografías y pinturas entre otros<sup>20</sup>.

El DL N° 825, de 1974, derogó el impuesto a las compraventas, que había sido modificado por el DL N° 95, de 1973. Por su parte, en 1976, el DL N° 1.606, derogó el tratamiento diferenciado de las obras de arte de autores extranjeros realizadas en el extranjero, al suprimirlas del catálogo de artículos suntuarios, Además, ese decreto ley unificó la regulación del impuesto a los servicios, incorporándose en la ley anterior.

## 5. ARTESANO Y ARTISTA VISUAL

Son necesarias algunas aclaraciones en este punto debido a que la línea que separa el arte de la artesanía es muy tenue. Así en términos generales, el arte obedece a su creador, él es quien realiza una obra según multiplicidad de criterios, sentimientos y sello personal. En cambio, en la artesanía prima lo ancestral, tiene fuerza identitaria e histórica y en esencia obedece a la tradición, generalmente son conocimientos que se transmiten generacionalmente y muchas veces ligado al patrimonio inmaterial de una determinada localidad. Por lo que una de las diferencias centrales entre ambas es que la innovación es un atentado contra el patrimonio artesanal de una comunidad, mientras que la innovación y por tanto las nuevas perspectivas, son bien vistas y agregan valor a una obra de arte.

Los artesanos que cumplan las normas que establecen los artículos 29 al 35 del DL N° 825 y estén al menos un año en régimen general, pueden acogerse a un régimen especial y simplificado, que les permite enterar un impuesto único sobre la base de una cuota fija mensual que se determinará por decreto supremo. Así, los pequeños artesanos pueden acogerse a dicho beneficio y también, a lo previsto en el artículo 26° del artículo único de La Ley sobre Impuesto a la Renta: “Las personas naturales propietarias de un pequeño taller artesanal o taller obrero, pagarán como impuesto de esta Categoría la cantidad que resulte mayor entre el monto de dos unidades tributarias mensuales vigentes en el último mes del ejercicio respectivo y el monto de los pagos provisionales obligatorios a que se refiere la letra c) del artículo 84, reajustados conforme al artículo 95”<sup>21</sup>.

El Servicio, por su parte, ha entendido estas sutilezas, no asimilando los artistas plásticos a los artesanos. La diferencia muchas veces puede ser difusa, con márgenes poco claros cuando nos enfrentamos a las particularidades de un caso concreto. No obstante; ha dispuesto mediante oficio, que artista visual, es muy distinto a artesano, habrá que estarse a la situación de hecho, pero en principio, los artistas visuales “deberán tributar conforme a la calificación que se le dé a su trabajo, en virtud de la naturaleza de la actividad que desarrollen, debiendo para ello determinarse si se está ante la presencia de pequeños artesanos o de artistas visuales, ya que como se ha dicho, los primeros pueden acogerse al régimen de tributación simplificada”<sup>22</sup>.

---

<sup>20</sup> Convenio de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas.

<sup>21</sup> Art. 26 del Decreto Ley N° 824, de Hacienda, de 1974.

<sup>22</sup> Oficio SII N° 218, de 2011.

## 6. LAS RENTAS DEL ARTISTA

Respecto a estos, se han denominado en variedad de términos, el autor, el artista, el creador, artista pintor<sup>23</sup> o el artífice. Pero, esencialmente, se refieren a la misma persona. En particular, el estudio se refiere a los artistas plásticos, no obstante, lo dicho aquí es plenamente aplicable a la generalidad de los artistas.

Para determinar las rentas de un artista visual, naturalmente habrá que distinguir si tienen domicilio o residencia en Chile o no. En el primer caso, si son trabajadores dependientes, naturalmente pagarán el impuesto único de segunda categoría, por el contrario, si son trabajadores independientes, sus ingresos constituirán a la determinación de la base y progresión del impuesto global complementario (IGC). Respecto a los contribuyentes no residentes la regla general la encontramos en el inciso primero artículo 60 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, la que dispone que pagarán la tasa del 35% las personas naturales o jurídicas por las rentas de fuente chilena.

Sin embargo, el legislador con el fin de favorecer la actividad cultural, ha establecido una excepción en el inciso siguiente del mismo artículo, y es que cuando de remuneraciones provenientes exclusivamente del trabajo o habilidad de personas naturales se trata, cuyo origen sean actividades científicas, culturales o deportivas la tasa será del 20%.<sup>24</sup> Es un impuesto con carácter de único. Esta norma es la que ha sido utilizada para la tributación con tasa especial de artistas principalmente del ámbito musical<sup>25</sup>, pero el concepto cultura es amplio y no parece razonable una exclusión de estas características.

En este punto el Servicio se ha remitido al concepto de cultura que contiene Ley de Donaciones con Fines Culturales:<sup>26</sup> “Es el propio contribuyente quien debe efectuar la calificación sobre si la actividad ejecutada por el artista corresponde o no a una actividad cultural para los fines de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 60 de la LIR, ello sin perjuicio de las facultades del Servicio para revisar en instancias de Fiscalización. No obstante, el auspicio que conforme a lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 210, publicado en el Diario Oficial de 14 de agosto de 2015, otorga el Ministerio de Educación, para calificar un determinado espectáculo como cultural para los fines de la exención tributaria contemplada en el artículo 12 letra E, N° 1, letra a) del Decreto Ley N° 825, de 1974, puede también ser utilizado para los fines de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 60 de la LIR”<sup>27</sup>. Y en lo que respecta al impuesto adicional, y los derechos de autor, las cantidades que se paguen por ellos, tributarán con una tasa del 15%. Cosa que el Servicio, con toda razón, rebate según más adelante se dirá. Habrá que ajustarse a las normas que regulan el origen del incremento en el patrimonio del artista. Por ejemplo, Respecto al Premio Nacional de Artes, el artículo 19° de la Ley N° 19.169 establece “El galardón a que se refiere el N° 2 del artículo 17, no constituirá renta, de conformidad al artículo 17, N° 23 de la Ley sobre Impuesto a la Renta”<sup>28</sup>.

---

<sup>23</sup> Oficio SII N° 2.158, de 1986.

<sup>24</sup> Art. 60 del Decreto Ley N° 824, de Hacienda, de 1974.

<sup>25</sup> SEGUEL MALAGUEÑO (2021) pp. 17-48.

<sup>26</sup> Oficio SII N° 2.134, de 2020.

<sup>27</sup> Oficio SII N° 1.574, de 2017.

<sup>28</sup> Art. 19 de la Ley N° 19.169, de 1992.

Normalmente los premios, sean o no otorgados en territorio nacional, aumentan la base del IGC, así por ejemplo, un premio otorgado en Madrid, contribuirá a la progresión del señalado tributo, no obstante el derecho a imputar contra el impuesto determinado conforme al régimen impositivo nacional, el impuesto que se ha pagado en ese país.<sup>29</sup> En el caso de los Fondos de proyectos de Desarrollo Artístico y Cultural (FONDART) de carácter regional, habrá que distinguir si el artista visual, es el ejecutante del proyecto o es contratado por éste, para que preste sus servicios y contribuir de esta manera a la realización del proyecto, si bien en ambos casos se emiten boletas de honorarios, el ejecutante del proyecto emite la boleta a nombre de la Secretaría Regional Ministerial de Educación, entidad que suscribe a nivel regional los convenios, y la boleta emitida por el artista que presta sus servicios al ejecutante deberá ser emitida a nombre de este último.<sup>30</sup> Si los fondos no tienen origen regional, la boleta se emitirá en consecuencia.

## 7. LA COMPRAVENTA

Después de fuertes estragos en la industria del arte producto de la pandemia de Covid-19, donde en el año 2019, según cifran algunos, las ventas bajaron en el mundo algo más de un 35%<sup>31</sup>, los años 2021 y 2022 han sido de constante alza, dejando atrás la crisis económica y llegando así, a niveles prepandemia<sup>32</sup>.

En el mercado de galerías de arte de nuestro país se suelen repetir nombres de consagrados, como Roberto Matta, Claudio Bravo, Roser Bru, Carmen Aldunate o Gonzalo Cienfuegos, sin embargo; los maestros de la pintura del siglo XIX como Pedro Lira, Juan Francisco Gonzalez o Alfredo y Alberto Valenzuela generalmente, se comercian de manera particular, debido a la poca confianza que existe al no tener un portafolio a modo de registro, como los artistas contemporáneos. De manera que, no es fácil para un auxiliar de comercio, comprar y vender estas piezas debido al complejo proceso de autenticación.

Sin embargo, hay algunos que aún se dedican a comercializar dichas obras. En la actualidad la compraventa de estas piezas normalmente se rige por reglas generales. Debido a las facilidades de los medios electrónicos, los oferentes abundan y pareciera no tener mayor complejidad, pero no siempre fue así. La venta de objetos del espectro artísticos ha tenido una consideración especial por parte del legislador, ya la Ley N° 12.084<sup>33</sup>, de 1956 las contemplaba, y ese mismo año, manteniendo la tasa especial aplicable a las obras de arte, fue refundida en la Ley N° 12.120, promulgada y publicada en el año 1956, que fijó el texto de la Ley sobre Impuestos a las Compraventas, Permutas e introduce modificaciones a las leyes de impuestos que señala. Dicha norma disponía “Para todos los efectos señalados en el inciso primero, la tasa será del diez por ciento (10%) en la primera y sucesivas transferencias de las siguientes especies: ñ) Obras de arte”<sup>34</sup>.

---

<sup>29</sup> Oficio SII N° 173, de 2012.

<sup>30</sup> Oficio SII N° 4.604, de 2000.

<sup>31</sup> MCANDREW (2022).

<sup>32</sup> MCANDREW (2023).

<sup>33</sup> Art. 1, letra ñ) de la Ley N° 12.084, de 1956.

<sup>34</sup> Art. 2 bis, letra ñ) de la Ley N° 12.120, de 1956.

La ley no distinguía entre autores nacionales o extranjeros y para el legislador de la época, las obras de arte eran vistas como un lujo, ya que en definitiva en términos de carga impositiva las equiparaba a tapices y alfombras, artículos de marfil, cristal, porcelanas, artículos de oro y joyas entre otros productos. Esta tasa del 10% si bien era más gravosa para los contribuyentes; en comparación con las tasas de 3% y 5% reservadas para artículos en general o el 40% a los artículos de tocador, no era en extremo perjudicial. Por ejemplo, con ese mismo 10% se gravaba a restaurantes, bares, tabernas, cantinas, clubes sociales y cualquier otro negocio similar de primera clase.

En el año 1957, las leyes N° 12.428 y N° 12.434, elevaron la tasa general del impuesto, desde el 3% a un 4% y posteriormente a un 15%<sup>35</sup>. También el legislador mediante la Ley N° 15.263 elevó la tasa respecto de los bienes suntuarios señalados a un 18%<sup>36</sup>. Luego, vinieron importantes modificaciones al sistema impositivo chileno mediante la ley 16.466 del año 1966. Dicha norma, cambió de manera importante la Ley N° 12.120, sin embargo; el número de la ley siguió siendo éste y nuevamente modificó la tasa vigente quedando las obras de arte de autores extranjeros gravadas con una tasa del 20%. Además de pagar el consumidor un 4%, por lo que finalmente la operación se gravaba con un 24%.

Poco después, la Ley N° 17.940 introdujo modificaciones, de manera que, para las primeras ventas que recayesen sobre una extensa nómina de especies calificadas como suntuarias se estableció una tasa del 20%. Entre ellas estaban las obras de autores extranjeros realizadas en el extranjero, las que quedaron afectas, también, con la tasa del 4% en su venta al consumidor. Se amplió al ámbito de aplicación de la tasa del 4% incluyendo dentro de las operaciones afectas, a las ventas realizadas por intermedio de consignatarios que tuviesen la calidad de comerciantes. Y “respecto a las obras de arte de autores nacionales o extranjeros realizadas en Chile, estarán afectas a un impuesto del 8%”<sup>37</sup>.

Posteriormente, el Decreto Ley número 95, publicado el 24 de octubre de 1973 estableció una tasa del 24% como regla general. Año siguiente, mediante la Ley N° 292, del 30 de enero 1974 dispuso cambiar entre otras, la norma sobre artículos suntuarios, de manera que cambió el texto vigente por la siguiente redacción: “Las convenciones mencionadas en el inciso primero del artículo 1°, efectuadas por productores, que recaigan sobre las especies que a continuación se indican, estarán afectas a la tasa del 50%: a) Artículos de oro, plata, platino, cristal y marfil; b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas; c) Máquinas fotográficas, filmadoras y proyectoras cinematográficas y de diapositivas; d) Motores marinos fuera de borda, salvo los motores a que se refiere el artículo 4° del DFL. N° 208, de 13 de agosto de 1953; e) Obras de arte de autores extranjeros, realizadas en el extranjero; f) Pieles finas, calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no; g) Yates, y h) Implementos para esquiar. La tasa mencionada en el inciso anterior gravará las especies señaladas en reemplazo de la tasa establecida en el inciso primero del artículo 1°. Como señala la citada norma vigente hasta el comienzo de la vigencia del DL N°825 del año 1974, esta regla se aplicaba exclusivamente, respecto de las obras realizadas por extranjero, en el extranjero, excluyendo ahora a las obras de autores nacionales o de nacionalidad extranjera realizadas en nuestro país, y el 8% que los gravaba.

---

<sup>35</sup> ESCALONA CABA (2014) pp. 9-49.

<sup>36</sup> Art. 27 de la Ley N° 15.263, de 1963.

<sup>37</sup> Art. 40 de la Ley N° 17.940, de 1973.

Luego de la entrada en vigor del DL N° 825 el legislador en su texto primitivo dispuso para las obras de arte de autores extranjeros, realizadas en el extranjero, un impuesto adicional del 20%.<sup>38</sup> El Servicio en esa época, se refiere al tema y reafirmó que se trataba exclusivamente de obras de autores extranjeros, realizadas en el extranjero que se encuentran afectas a la tasa especial del 20%. Por lo tanto, las obras de autores nacionales y de los autores extranjeros realizadas en Chile, deben tributar sólo con el IVA.<sup>39</sup>

El Decreto Ley N° 1.606, del año 1976 publicado el 3 de diciembre de 1976 que reemplaza texto del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre impuesto a las ventas y servicios, estableció un nuevo catálogo de bienes suntuarios que no incluye las Obras de Arte de autores extranjeros realizadas en el extranjero.<sup>40</sup> Por lo que la última referencia a estas obras de arte, la encontramos poco antes de esta modificación, en la Circular N°69 del 9 de junio de 1976, donde el legislador reproduce el contenido que a esa fecha aún tenía el artículo 35 después de algunas modificaciones y que aún las incluía.<sup>41</sup>

Posteriormente, se trasladó desde la letra e) a la derogada letra d), del nuevo artículo 37, que básicamente era la nueva versión del artículo 35 anterior, “a los aires acondicionados de uso no industriales”<sup>42</sup>, pero por muy poco tiempo<sup>43</sup>. En la Circular N°5 del 18 de enero de 1980 consta en el cambio de catálogo la derogada letra d), en concordancia con la normativa citada.<sup>44</sup> Posterior a eso, la norma se vio modificada y la Ley N°18.267 de 1983 dispuso establecer en la derogada letra d) “Grabadores o reproductores de video y aparatos electrónicos que posibiliten exclusivamente los juegos de video”.<sup>45</sup>

Finalmente la Ley N° 18.682 de 1987 publicada en el diario oficial el 31 de diciembre de 1987 derogó la letra d) del artículo 37. Así, la denominación “derogado” que ahí figura hace referencia a aquellos bienes que se incorporaron al tenor de la Ley N° 18.267.<sup>46</sup> Por lo que, en estricto rigor, las obras de arte extranjeras nunca han sido parte de los bienes suntuarios señalados en el artículo 37, sino del artículo 35, en la forma que fue concebido originalmente y hasta el año 1976. No obstante la exclusión posterior que hace el legislador al suprimir a las obras nacionales. Así a la luz de la normativa actual, no existe ningún impuesto adicional, que asimile a las obras de arte a los artículos suntuarios del artículo 37.

En Chile la compra y venta de bienes muebles hecha por un vendedor habitual del giro respectivo paga el impuesto al valor agregado, cuya tasa es del 19% a la fecha de esta publicación. Ahora si es una compraventa donde no existe habitualidad, esta compraventa no paga dicho impuesto evidentemente, este es el caso de un coleccionista que vende por cualquier motivo algunas de las obras que ha acumulado durante los años. En el caso del artífice, “considerando que el artista pintor evidentemente produce sus obras para venderla,

---

<sup>38</sup> Art. 35, letra d) del Decreto Ley N° 825, de Hacienda, de 1974.

<sup>39</sup> Circular SII N° 1, de 1976.

<sup>40</sup> Art. 37, letra d) del Decreto Ley N° 1.606, de Hacienda, de 1976.

<sup>41</sup> Circular SII N° 69, de 1976.

<sup>42</sup> Circular SII N° 110, de 1977.

<sup>43</sup> Decreto Supremo N° 1.033, de Hacienda, de 1979.

<sup>44</sup> Circular SII N° 5, de 1980.

<sup>45</sup> Art. 41° I, N°2 de la Ley N° 18.267, de 1983.

<sup>46</sup> Art. 4 N° 2 de la Ley N° 18.682, de 1987.

ese pintor ha de ser calificado como vendedor habitual de sus propias creaciones<sup>47</sup>”. Por lo que deberá emitir una boleta o factura por el valor de venta de dicha obra de arte, junto con retener y enterar el impuesto.

Lo más común, entendiéndolo que la mayoría de los artistas no tiene acceso al mercado de las galerías de arte, que han estado reservando en su mayoría para los artistas más premiados, reconocidos o demandados, es que vendan ellos mismos el producto de su trabajo. De esta forma, las plataformas digitales gratuitas se han convertido en grandes aliados de aquellos que, por ejemplo, empiezan a vender sus primeras obras sin saber que tanto éxito tendrán entre el público y la crítica. En este punto, en cuanto al valor agregado, no es tan claro, en qué medida una exención del IVA podría beneficiar al sector, a diferencia de otras industrias donde se compra para vender, en las obras de arte, se crea para vender. Los gastos en que incurre el artista, como tela y pintura, no son relevantes a la hora de determinar el precio de una obra, es el artista quien mediante su trabajo genera el valor del bien. Así, se advierte que, a diferencia de otros sectores, donde hay una larga cadena de producción, por lo menos respecto de los que venden directamente, la cadena no debiese ser tan larga.

Desde la perspectiva del comprador; en el caso de un contribuyente de primera categoría, que adquiera una obra, debiese registrar aquella obra de arte, en la partida de “otros activos”. Respecto de su tratamiento contable corresponde aplicar la corrección monetaria por tratarse de un activo no monetario. Y en cuanto a la depreciación, no se aplica a un bien adquirido como inversión, ya que este mecanismo tributario procede sólo a contar de la utilización de los bienes del activo fijo<sup>48</sup>. De esta manera, una obra de arte a la luz de la legislación, y normas de contabilidad, es un activo refugio que no se deprecia, pero si se corrige en términos monetarios, así obviamente se defiende de la inflación, sin perjuicio de los vaivenes propios de los mercados. De hecho, a diferencia de otros bienes, la antigüedad de una obra de arte puede determinar parte importante de su valor.

Como se ha dicho hasta acá, la compraventa de obras de arte se rige por las reglas generales, no obstante; en oportunidades el legislador exime del pago de impuestos a las ventas a ciertos contribuyentes.

Así por ejemplo “Se autoriza a los Bancos Comerciales del país para invertir hasta un 5% de sus fondos de reserva en la realización o adquisición de obras de arte. De este porcentaje, podrán utilizar hasta un 30% para el alhajamiento de sus locales y oficinas; y el 70% restante deberán destinarlo a la adquisición de obras de arte, para ser exhibidas en los museos del Estado que determine el Servicio Nacional del Patrimonio Cultural, con las garantías que establezca el reglamento. La adquisición de estas obras estará exenta del impuesto a las compraventas”<sup>49</sup>.

En tanto, “Las adquisiciones de obras de arte, nacionales o extranjeras, destinadas a los Museos del Estado, estarán exentas de todo impuesto, tasa o derecho. De la misma exención gozarán las donaciones de obras de arte y las de dinero o especies que, con la precisa finalidad de adquirirlas, se hagan en favor de las Universidades del Estado o reconocidas por éste y de los Museos del Estado. Tales donaciones, además, no requerirán del trámite legal de

---

<sup>47</sup> Oficio SII N° 2.158, de 1986.

<sup>48</sup> SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2007).

<sup>49</sup> Art. 5 de la Ley N° 17.236, de 1969.

insinuación, pero deberán constar en escritura pública o instrumento privado autorizado ante notario”<sup>50</sup>.

Por su parte, como función del Consejo de Bienes Nacionales se contempla “Gestionar la reivindicación o la cesión o venta al Estado o la adquisición a cualquier título por éste, de los Monumentos Nacionales que sean de propiedad particular”<sup>51</sup>. La misma ley obliga a las personas naturales y jurídicas a declarar al Servicio Nacional del Patrimonio Cultural, las obras de arte de que sean poseedoras. Y mandata a los edificios públicos más concurridos del país, Municipalidades, Fuerzas Armadas y Ministerios, entre otros, a ornamentar gradualmente, exterior o interiormente, con obras de arte.

Este mandato del legislador ha traído complicaciones prácticas respecto a la contabilidad de los organismos públicos y el lugar que las obras de arte debieran ocupar en aquella. Sin embargo, la CGR señaló el año 2009 que estos activos no se deprecian y se registran en la cuenta 14202, obras de arte. El mismo dictamen indica que: “En cuanto a la revalorización de dichos activos, estos se rigen por la norma específica sobre Actualización de Bienes, Deuda y Patrimonio al término del Período Contable, establecida en el Oficio CGR N° 60.820, de 2005, ya citado, lo cual significa, que las obras de arte provenientes del año anterior y las adquiridas en el primer semestre del ejercicio contable respectivo, deben actualizarse de acuerdo al índice de actualización anual comunicado por este Organismo Contralor en las instrucciones de cierre de cada ejercicio contable. A su turno, las adquisiciones del segundo semestre no corresponde actualizarlas”. Al incluir las obras de arte en la cuenta de bienes no depreciables tributariamente; en este punto los asimila a Terrenos y otros de similar naturaleza. Teniendo un tratamiento distinto a la mayoría de los bienes en atención de sus especiales características<sup>52</sup>.

En un curioso caso ocurrido en nuestro país, un artista fue convocado junto con otros cuatro colegas, mediante oficio de la Comisión Nemesio Antúnez, para la incorporación de una obra de arte en el edificio Centro de Justicia de Santiago. Acto seguido, resulta ganadora la artista A.R, pero se encuentra con la oposición decidida del Ministro de Justicia, Luis Bates Hidalgo, quién el 20 de septiembre de 2005, emitió un oficio dirigido al Ministro de Obras Públicas expresando la molestia de la repartición por la elección de la obra y a raíz de esto, se suspendió indefinidamente su ejecución, por lo que la artista solicita la instrucción de un procedimiento sumarial en contra de funcionarios del Ministerio de Obras Públicas por irregularidades administrativas en la ejecución de un contrato administrativo. Este organismo determinó entre otras cosas que, “por su propia naturaleza, no contiene criterios de evaluación ni elementos objetivos que deban ser considerados para decidir la licitación, mediante puntajes y ponderaciones que permitan realizar un análisis económico y técnico de los beneficios y los costos presentes y futuros del servicio ofrecido en cada una de las ofertas”<sup>53</sup>.

Como bien señala la CGR, esto constituía una compraventa, pero se suspendió su ejecución. La artista recibió por el trabajo de su proyecto, el cuarenta por ciento del monto total de la propuesta, pago por el que tuvo que emitir una boleta de honorarios. Esta situación la terminó zanjando la E. Corte Suprema, que al igual que el tribunal de primera instancia y

---

<sup>50</sup> Art. 8 de la Ley N° 17.236, de 1969.

<sup>51</sup> Art. 6 N° 4 de la Ley N° 17.288, de 1970.

<sup>52</sup> CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2017) p. 51.

<sup>53</sup> Dictamen CGR N° 16.993, de 2007.

la Corte de Apelaciones, determinando que, a la luz del contrato, era lícito el actuar de la administración<sup>54</sup>. Finalmente, después de una década, en el año 2017 la obra se ejecutó y al año siguiente se concluyó.

Finalmente, respecto a la importación de obras de arte, la partida 00.35 de la Sección 0 incluye “objetos de arte originales ejecutados por artistas chilenos en el extranjero e importados por ellos”<sup>55</sup>, libres del pago de arancel *ad valorem*. De acuerdo con la Nota Legal de esta partida, lo anterior aplica una previa certificación y calificación del Servicio Nacional del Patrimonio Cultural, en la que se señale la individualización del artista, la nacionalidad chilena, nombre de la obra y procedencia de la franquicia, en mérito de que la difusión o connotación de la creación son de interés para el país. También conforme al DL N° 825, en el Título II, párrafo 4, sobre las importaciones exentas de IVA, los contempla e indica “Estarán exentos del impuesto establecido en este Título: 15) Los artistas nacionales respecto de las obras ejecutadas por ellos y que se acojan a la partida 00.35 del capítulo 0 del Arancel Aduanero. Por lo que los artistas por otras obras que no son las allí señaladas y también común de los importadores, deberán pagar el IVA y arancel aduanero de la importación. La norma tiene su origen en la Ley N° 19.128 artículo 10 sobre exención del impuesto que favorece a los exiliados políticos calificados como tales por la oficina nacional de retorno de 7 de febrero de 1992.<sup>56</sup> Ahora, en el caso de la exportación de estos bienes, el exportador debe cumplir algunos trámites administrativos, así deberá ser autorizada por el Servicio Nacional del Patrimonio Cultural, previo informe favorable del Conservador del Museo Nacional de Bellas Artes, el Decreto N°863 del año 1976, fija la tasa que se paga por estos y por la cual se encuentra exento, si el exportador, es al mismo tiempo el autor de la obra<sup>57</sup>.

## 8. MANDATO COMERCIAL

No siempre un artista tiene la capacidad logística y comercial para vender por sí mismo sus obras, de una manera eficiente y a un ritmo acorde a su estándar de vida. Es por ello que se ven en la necesidad de ser asistidos por un tercero, que se encargará normalmente de concretar las ventas. El artículo 8 del D.L. N° 825, grava con el IVA las ventas y los servicios. Disponiendo en su artículo 2 que se entiende por servicio “acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima comisión o cualquier forma de remuneración” Hasta el año 2022, agregaba específicamente “siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”<sup>58</sup>. En el artículo 20 N°3 incluye a las actividades de comercio<sup>59</sup> y por su parte el Código de Comercio en su artículo 3 N°4 señala que la comisión o mandato comercial es un acto de comercio<sup>60</sup>.

---

<sup>54</sup> *Ramírez Sanz Ángela con Consejo de Defensa del Estado* (2013).

<sup>55</sup> SERVICIO NACIONAL DE ADUANAS (sin fecha).

<sup>56</sup> Circular SII N° 21, de 1992.

<sup>57</sup> Decreto N° 863, de Educación, de 1976.

<sup>58</sup> Art. 2 N° 2 del Decreto Ley N° 824, Hacienda, de 1974.

<sup>59</sup> Oficio SII N° 36, de 2020.

<sup>60</sup> Art. 3 N° 4 del Código de Comercio.

La comisión o mandato comercial, en la práctica, puede revestir distintas modalidades, como el corretaje, martilleros o la consignación. Resultando esta última como una modalidad natural en el mercado de las galerías de arte, cuando de pactar con un artista se trata. En otras especies de mandato comercial, habrá que estar al tenor de lo acordado y en definitiva, con esa información, identificar con mayor precisión los derechos y obligaciones entre mandante y mandatario.

En este contrato, el artista produce sus propias mercancías y es vendedor habitual de ellas, luego encomienda la venta de una o varias obras a un tercero, indicando el precio por el cual deben venderse. A diferencia de otros contratos, no hay un pago previo, salvo pacto en contrario, ni tampoco existe prohibición de comprar, existe el encargo de vender las piezas por los medios que el consignatario disponga. Para efectos particulares habrá que estar al tenor de lo pactado, pero en principio, implica para el consignante, un ahorro de gastos de logística, publicidad, bodega, espacios y todo lo necesario para poder distribuir los productos de la manera que se pretende y para el consignatario, es un ahorro a la hora de adquirir productos para su venta, ya que no necesita invertir grandes cantidades en mercadería, también evita que el concesionario adquiera piezas que posteriormente no pueda vender, por lo tanto de ocurrir esto, el consignatario, finalizados los plazos estipulados en el contrato, entregará de vuelta al artista las piezas que no pudieron ser vendidas por él.

Es una excelente alternativa, en el mercado de las artes y al parecer es la forma habitual, en que los artistas que gozan de mediano o gran reconocimiento han adoptado para distribuir de forma segura sus obras. Por otro lado y a diferencia de otros contratos, el consignatario puede adquirir para sí las mercaderías y cabe recordar que en este caso, se trata de una entrega real de las especies, porque es la única que permite al consignatario disponer de la cosa para venderla a un tercero o para adquirirla él mismo en el precio estimado.<sup>61</sup> En virtud de esto, el consignante, cuando envíe las obras, deberá emitir una guía de despacho, donde se señale específicamente que esas mercancías se entregan en virtud de un contrato de consignación.

Por otro lado, las galerías de arte obran a nombre propio, el cliente entiende contratar directamente con la galería y actúan como auxiliares de comercio, ya que en definitiva facilitan el negocio del artista visual, pero desde la perspectiva del cliente, el artista no está presente en la celebración del contrato<sup>62</sup>. Así, son las mismas galerías quienes deben emitir la boleta o factura bajo su razón social al cliente y retener el IVA que paga el consumidor, en dicha boleta o factura, se deberá registrar en el documento el nombre del mandante, o una simbología que dé cuenta de su individualización. Situación que no ocurre cuando la galería compra y vende, ya que simplemente emite la boleta o factura de su venta.<sup>63</sup> Las galerías, son asimismo los obligados a la entrega material de la obra. Y luego de esto deben dar cuenta de las ventas y de sus servicios afectos al IVA, mediante un documento tributario, denominado liquidación-factura.<sup>64</sup>

El artista visual debe registrar el total de los montos del impuesto al valor agregado que señalen estas liquidaciones factura, que corresponden al débito fiscal por ventas o servicios

---

<sup>61</sup> SANDOVAL LÓPEZ (2009) Tomo I pp. 111-127.

<sup>62</sup> SANDOVAL LÓPEZ (2009) Tomo III pp. 51-93.

<sup>63</sup> Oficio SII N° 2.136, de 2013.

<sup>64</sup> Circular SII N° 126, de 1977.

gravados con el IVA, efectuados por terceros debido a un mandato.<sup>65</sup> De esta manera es el mandante, luego de que el mandatario le remesa el precio, incluyendo el IVA recargado por la venta, quien lo declara y entera. Esta liquidación-factura reemplaza la boleta o factura que el artista debió emitir si hubiese prescindido de los servicios del consignatario, vendiendo por sus medios las obras, por lo que no debe emitir otras boletas o facturas por esas mismas ventas a fin de hacer la relación con la guía de despacho. Así en definitiva, el consignaste debe declarar el IVA de estas ventas, junto a sus ventas directas.

Por otro lado, la galería de arte deberá retener y enterar el IVA, correspondiente a los servicios prestados al artista. Antiguamente la ley establecía una ficción legal, donde presumía que entre mandante y mandatario existía un contrato de compraventa, dicha ficción contenida en la letra h) del artículo 8° fue suprimida a partir del 1° de enero de 1977, en virtud del DL N° 1.606, del año 1976.

Ahora en el caso de un tercero, que le encargue a un artista la realización de una obra, o sea que, el artista no realizó la obra previamente, sino que, por encargo expreso de un mandante, es usual que dichas pinturas puedan referirse a un retrato; por lo que las obras de pintura podrían llegar a conformar prestación de servicios inmateriales si ellas fueran encargadas detallada y explícitamente al artista, de modo de constituir un mandato.<sup>66</sup> Dicho encargo se entiende cumplido con la entrega de la pintura naturalmente, no bastando los medios, sino constituyendo una obligación de resultado.

De esta manera al tenor del artículo 1996 del Código Civil, dicha confección de obra material debe ser aprobada por el que la encargó, y desde ese momento o desde que esté en mora de pronunciarse, el peligro de la cosa será por su riesgo. En el caso de la mora, se traslada el riesgo y se consolidaría el derecho a recibir el precio si la obra perezca, pero ello no implica que la obra que se destruye cambie de dominio, ya que la mora no es un modo de adquirir.

“Adicionalmente, nuestro derecho limita la clasificación de servicio a la prestación en la que los materiales son de quien encargó la obra, por lo que, si el artífice es el dueño de ellos, el acuerdo se clasifica como venta.”<sup>67</sup> Así, no estaría afecto en la medida que, junto con cumplirse los supuestos del Código Civil para que se califique como arrendamiento de servicios, y no de venta, el artista preste los servicios personalmente, por lo que aplicaría la exención de las profesiones liberales y oficios afectos a la segunda categoría.

No obstante, en la práctica es muy difícil estar frente a esta hipótesis debido a que, los materiales indudablemente, la mayoría del tiempo, son puestos por el artista, ya que el que encarga la obra, difícilmente sabrá que adquirir, de esta manera la generalidad de las oportunidades en que nos encontremos frente a una situación de esta naturaleza, habrá que calificar el contrato como compraventa y, por lo tanto, dicha operación sin duda estará gravada con el IVA.

---

<sup>65</sup> Circular SII N° 22, de 2005.

<sup>66</sup> Oficio SII N° 2.158, de 1986.

<sup>67</sup> VERGARA QUEZADA (2021).

## 9. COMPRA VENTA DE LOS DERECHOS DE AUTOR SOBRE LAS OBRAS

Comprar una obra de arte difiere de la compra de un bien que se produce en masa. La obra de arte es un producto único, y que no se equipara a comprar un cuadro decorativo en una multitienda. Como se dijo anteriormente, la creación de estas obras, encarnan, el nacimiento de la propiedad intelectual.

Los derechos de autor gozan de una protección especial en el ámbito internacional. Los tratados suscritos por Chile en relación con la materia, nos mandatan como Estado a que, en nuestra legislación, “se establezcan procedimientos de observancia de los derechos, que permitan la adopción de medidas eficaces contra cualquier acción infractora de los derechos”<sup>68</sup> en concordancia al convenio de Berna suscrito por Chile en el año 1975<sup>69</sup>. En un sentido amplio, la propiedad intelectual dice relación con toda creación que produce la mente humana; esto es los inventos, modelos de utilidad, marcas, obras literarias y artísticas, etc.”<sup>70</sup> De esta manera, en cumplimiento de lo anterior: “La Constitución asegura a todas las personas la libertad de crear y difundir las artes, así como el derecho del autor sobre sus creaciones intelectuales y artísticas de cualquier especie, por el tiempo que señale la ley y que no será inferior al de la vida del titular. El derecho de autor comprende la propiedad de las obras y otros derechos, como la paternidad, la edición y la integridad de la obra, todo ello en conformidad a la ley”<sup>71</sup>.

Como es evidente al tenor de la norma, el legislador consagra a nivel constitucional el derecho del autor sobre sus creaciones, pero va más allá, y establece que, si bien la duración la determina la ley, asegura a los creadores que dicha duración no será inferior jamás a la de sus vidas, es deber del Ministerio de las Culturas las Artes y el Patrimonio “promover el respeto y la protección de los derechos de autor y derechos conexos, y su observancia en todos aquellos aspectos de relevancia cultural; como asimismo impulsar su difusión”.<sup>72</sup> Por lo que, en consecuencia, de aquello se creó la Unidad de Derechos de Autor “alojada en la Subsecretaría de las Culturas y las Artes quien asumió las funciones que la Ley N° 21.045 le otorga al Ministerio en materia de derechos de autor”<sup>73</sup>.

Por su parte, la ley de propiedad intelectual protege, según su artículo 1º, “los derechos que, por el solo hecho de la creación de la obra, adquieren los autores de obras de la inteligencia en los dominios literarios, artísticos y científicos, cualquiera que sea su forma de expresión, y los derechos conexos que ella determina”. En el mismo artículo, la ley señala que “El derecho de autor comprende los derechos patrimonial y moral, que protegen el aprovechamiento, la paternidad y la integridad de la obra”<sup>74</sup>.

---

<sup>68</sup> Art. 14 N° 2 del Tratado de la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (OMPI) sobre Derecho de Autor.

<sup>69</sup> Convenio de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas.

<sup>70</sup> INSTITUTO NACIONAL DE PROPIEDAD INDUSTRIAL (sin fecha).

<sup>71</sup> Art. 19 N° 25 de la Constitución Política de la República.

<sup>72</sup> Art. 3 N° 10 de la Ley N° 21.025, de 2017.

<sup>73</sup> MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES Y EL PATRIMONIO (2020).

<sup>74</sup> Art. 1 de la Ley N° 17.336, de 1970.

Así, protege las obras objeto del estudio, señalando en su artículo 3° que: La ley protege especialmente entre otros a los grabados, litografías, pinturas, dibujos, etc. También ampara a las obras de arte que se encuentren aplicadas a la industria, en cuanto su valor, en términos artísticos, se pueda considerar separado al objeto a que se incorpora. Esta protección existe desde el momento de la creación de una obra, dura durante toda la vida del autor y hasta 70 años después de su muerte según lo señalan los artículos 1 y 10 de la ley de propiedad intelectual.

Dicho lo anterior, la compraventa de bienes incorporeales como se sabe es perfectamente lícita, según lo señala el artículo 1810 del Código Civil. Así, los derechos patrimoniales pueden ser cedidos, y los morales no, en estos últimos se incluye, por ejemplo, exigir que se respete el anonimato del autor de la obra o mantenerla inédita, es nulo cualquier pacto en contrario. En cambio, los patrimoniales tienen relación con la explotación económica de la obra de arte.

Respecto al incremento patrimonial, que supone o podría suponer la creación o constitución de propiedad intelectual, que distinto es a la explotación o enajenación de dicha propiedad. Dicha propiedad constituye un ingreso no renta, según lo señala expresamente lo señala el numerando 20° del artículo 17 de la LIR.<sup>75</sup> Retomando el punto anterior, los derechos patrimoniales según versa el artículo N°17, “Confiere al titular del derecho de autor las facultades de utilizar directa y personalmente la obra, de transferir, total o parcialmente, sus derechos sobre ella y de autorizar su utilización por terceros.”, la misma ley señala que “Con todo, la primera venta u otra transferencia de propiedad en Chile o el extranjero, agota el derecho de distribución nacional e internacionalmente con respecto del original o ejemplar transferido.”<sup>76</sup>

Sin perjuicio de aquello “Nadie podrá utilizar públicamente una obra del dominio privado sin haber obtenido la autorización expresa del titular del derecho de autor”<sup>77</sup>. En cuanto a su tributación, por expresa disposición de la letra e), del inciso 1°, del N°8, del artículo 17 de la LIR señala, que no constituye renta el mayor valor obtenido por la enajenación de derechos de autor, cuando el enajenante sea el mismo autor o inventor.

De no mediar lo anterior, se aplicará la tributación normal, esto es impuesta de primera categoría, global complementaria o adicional, según corresponda<sup>78</sup>.

En cualquier caso, el mayor valor y costo tributario se determinará en función del valor de adquisición más los desembolsos pecuniarios efectivos incurridos por el enajenante, en su carácter de autor, para efectos de constituir el respectivo derecho sobre su obra de arte. En el caso en que el artista venda estos derechos a una persona relacionada, como su cónyuge, el Servicio señala que dicha venta no se puede acoger a lo previsto en el artículo 17<sup>79</sup>.

Finalmente, como el comercio tiene cada vez menos barreras, los ingresos que se paguen por el uso de derechos de autor, cuando el cedente tiene domicilio fuera de Chile, pudiese pensarse a primera lectura, que estarán afectos a una tasa de 15%. Sin embargo, según interpretación restrictiva del Servicio, y la aplicación del elemento histórico de la

---

<sup>75</sup> Oficio SII N° 1.906, de 1996.

<sup>76</sup> Art. 17 de la Ley N° 17.336, de 1970.

<sup>77</sup> Art. 19 de la Ley N° 17.336, de 1970.

<sup>78</sup> SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2005).

<sup>79</sup> Circular SII N° 44, de 2016.

interpretación de la ley, dicha tasa del 15% es relativa a libros, ya que dicha norma tiene su origen en el fomento de ellos.<sup>80</sup> De esta manera “las cantidades se remesen al exterior por concepto de derechos de autor no relacionados con la industria del libro, deben tributar con la tasa establecida en el inciso primero del artículo 59”<sup>81</sup>. Lo anterior no obsta a que la tasa puede variar por la aplicación de un tratado para evitar la doble tributación, la cual dependerá del convenio aplicable.

## 10. DERECHO DE PERSECUCIÓN

El derecho de participación o persecución está consagrado en la Convención de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas, a la cual, adscribe nuestro país. Tiene su origen el derecho francés, que lo denomina *droit de suite*. Es Francia quien adopta formalmente este derecho en el año 1920<sup>82</sup> y posteriormente, es recogido por tratados internacionales y otras legislaciones. Tiene su génesis en el hecho de que muchos artistas, sólo no son reconocidos sino hasta el final de su carrera, de esta manera quien en definitiva adquirió las obras, a lo largo de los años, puede verse beneficiado de alzas considerables en el valor de aquellas, por lo que parece injusto que el creador se vea excluido de los beneficios posteriores que en mérito mayor valoración y reconocimiento de que su trayectoria han beneficiado a sus antiguas piezas.

Se traduce en el derecho que tiene el artista, bajo determinados respectos, a percibir un pago asociado a la venta de sus obras, que se hagan después de la primera transferencia de dominio, o sea la efectuada por él. Por lo mismo, las obras de arte pueden seguir generando efectos tributarios en el patrimonio del autor, aun cuando no intervenga directamente como comprador, vendedor o intermediario, en aquel contrato que transfiere el dominio de un comerciante establecido a un nuevo propietario.

Consagrado en el artículo 36 de la ley de propiedad intelectual, el cual indica que; “El autor chileno de una pintura, escultura, dibujo o boceto tendrá, desde la vigencia de esta ley, el derecho inalienable de percibir el 5% del mayor valor real que obtenga el que lo adquirió, al vender la obra en subasta pública o a través de un comerciante establecido. El derecho se ejercerá en cada una de las futuras ventas de la obra y corresponderá exclusivamente al autor, y no a sus herederos, legatarios o cesionarios. No obstante, también corresponderá al autor la prueba del precio original de la obra o de los pagados en las ventas posteriores de la misma”<sup>83</sup>.

De lo anterior, se desprende inmediatamente que primero es sólo para los autores chilenos, y el segundo es un derecho personalísimo e inalienable de percibir el 5% del mayor valor, este derecho se extingue con la muerte del autor y no puede ingresar al patrimonio de los herederos y, por último, es sólo respecto de obras figurativas, es decir, piezas de artes tales como bocetos, pinturas y esculturas. Esto ha impedido que los artistas nacionales, reclamen este derecho fuera de Chile respecto a otras obras plásticas distintas a las mencionadas por la ley, en virtud del principio de reciprocidad. El derecho de participación o persecución es

---

<sup>80</sup> Art. 13 de la Ley N° 19.227, de 1993.

<sup>81</sup> ARRIAGADA ROJAS (2019).

<sup>82</sup> RODRÍGUEZ FUDICKAR (2020).

<sup>83</sup> Art. 36 de la Ley N° 17.336, de 1970.

parte de una gran cantidad de legislaciones en el mundo, no obstante legislaciones, como la de Argentina, que no lo contempla. Así, por ejemplo, en España, el monto a percibir se determina en función de una escala que va desde el 0,25% al 4% y aquel derecho no se extingue al morir el artífice, como es el caso chileno, sino que se transmite por sucesión por causa de muerte a sus herederos y se extinguirá transcurridos setenta años, a contar desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo la muerte del autor<sup>84</sup>.

Cuando se tramitaba la ley de propiedad intelectual, la Cámara de Diputados, aprobó que el derecho de persecución fuese transmisible a los herederos, y con una tasa del 10%. Sin embargo, dicha idea fue desechada en el Senado, quedando la redacción actual, en la cual consta una tasa del 5%, respecto sólo a autores nacionales y no de sus herederos<sup>85</sup>.

A saber, el proyecto de ley conocido comúnmente como “Ley Balmes”, en honor al Premio Nacional de Artes Plásticas, año 1999, José Balmes Parramón. Según indica el boletín N°13.098 de 2021, pretende entre otros cambios, reconocer el derecho de persecución, además del autor, a sus herederos, por el período de protección de 70 años, al igual que ocurre con la legislación española. Por otro lado, el proyecto pretende que la base del 5%, no sea el mayor valor, sino que sea respecto a la venta.<sup>86</sup> De manera que encarecería muchas de las obras que hoy circulan, y por lo mismo, una vez más se trata de una ley que va en beneficio del artista, pero en ningún caso favorece a los particulares, sino que, todo lo contrario.

Cabe señalar que, al no existir una norma especial, el aumento patrimonial que supone este 5%, tributará generalmente con impuesto global complementario o también adicional en algunos casos. Al no corresponder a una venta ni un servicio, por ser un pago cuya causa está en la ley y no en un acuerdo de las partes, no debería estar afecto al IVA.

## 11. CONCLUSIONES

La promoción de las artes se enmarca en una especial tarea de fomento por parte del Estado, dicha protección se traduce, en un ordenamiento jurídico que protege la propiedad que nace fruto de la creación, garantizando los derechos que el legislador ha establecido para los autores. Para lo cual, se ha valido de instrumentos como la ley de Gestión de Proyectos Culturales, la Ley de Propiedad Intelectual, fondos concursables o contratos administrativos, que en definitiva cumplan el mandato de ornamentación que estableció el legislador.

De esta manera los beneficios tributarios, como el del artista, respecto de la obra propia que importa o lo establecido para enajenación de derechos de autor, cuando el enajenante sea el mismo autor, son establecidos en atención al artífice. Son consideraciones especiales en atención a la actividad intelectual que implica su creación, y que no se transmite por su venta;

por lo que nuestro ordenamiento no contiene beneficios tributarios generales, que se puedan parangonar a los recién señalados. Por otro lado, en cuanto a la compraventa, antiguamente el legislador, asimilaba a las obras de artes, a bienes en extremo lujosos, como diamantes, perlas, abrigos de pieles finas, artículos de oro, marfil, platino y otros que, si bien pueden compartir características con las obras de arte, distan mucho de ellas, de esta manera, continuamente fueron gravadas con tasas más elevadas, que las mercancías en general. En

---

<sup>84</sup> Art. 24 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 1996.

<sup>85</sup> Historia de la Ley N° 17.336.

<sup>86</sup> CÁMARA DE DIPUTADAS Y DIPUTADOS DE CHILE (2021).

algún momento las obras de arte de los artistas nacionales también estuvieron gravadas, pero eso devino en una sobretasa, que finalmente fue impuesta sólo a las obras de arte de artistas extranjeros, realizadas en el extranjero.

Con todo, en la actualidad, la compraventa de obras de arte se rige por las normas generales. Si bien ya no existe una tasa especial, que sobrecargue la operación, tampoco hay una norma que libere total o parcialmente el pago del IVA. A pesar de que la industria del arte, dicha exención podría generar efectos reales en los precios del mercado, debido a que cuando se realiza una obra de arte, lo más valioso es el trabajo que realiza el artista, sus trazos, su técnica o sello personal, serán lo que en definitiva le dará el valor a la pieza. Sin embargo, una exención no siempre es un camino fácil y grato de recorrer. Además, ingenuo sería, no contemplar la posibilidad de que la diferencia de impuesto, finalmente no se traduzca en menores precios, sino en un mayor valor para su autor.

Por lo que, en definitiva, la legislación chilena, con excepción de contadas normas, como la exención de los Bancos, que compran obras de arte en los términos de la Ley N° 17.236, no contiene normas especiales, que contribuyan a disminuir la carga tributaria que implica su transacción. No obstante aquello, no es tarde para que el legislador, fomente su comercio a través de por ejemplo, una reducción parcial del impuesto, como lo ocurrido en España,<sup>87</sup> que disminuyó la tasa del 21% al 10% en la mayoría de las compraventas de obras de arte.<sup>88</sup> Por otra parte y a diferencia de lo que ocurre con una compraventa corriente, el legislador pretende seguir generando efectos patrimoniales en el autor, aun cuando la obra haya salido de sus manos, lo que generará evidentemente, tal como se dijo, un incremento patrimonial.

## 12. BIBLIOGRAFÍA

- ARRIAGADA ROJAS, Sergio (2019). Tratamiento tributario de los derechos de autor. *Revista de Estudios Tributarios*, 21, 153-183.
- ESCALONA CABA, Esteban (2014). Historia de los impuestos al consumo en Chile desde 1920 y al valor agregado. *Revista de Estudios Tributarios*, 10, 9-49.
- FREY, Bruno (2000). *La economía del arte. Colección estudios económicos Núm. 18*. (Trad. Bravo, Ana y Schwartz, Marco). Barcelona: Servicio de Estudios la Caixa.
- LÜDERS SCHWARZENBERG, Rolf (2020). El rol del Estado y el mercado en las ciencias y las artes. *Revista Universitaria UC*, 160, 14-15.
- MCANDREW, Clare; PÉREZ IBÁÑEZ, Marta; NIÑO ALFONSO, Isabel y NIÑO ALFONSO, Beatriz (2021). *El mercado español del arte en 2021*. Madrid: Instituto de Arte Contemporáneo.
- RODRÍGUEZ FUDICKAR, Alejandro (2020). *Protección de los artistas visuales a través del droit de suite o derecho de participación. Acercamiento a su aplicación en Argentina*. Tesis, Maestría en Derecho Empresario, Universidad de San Andrés, Buenos Aires.

---

<sup>87</sup> MCANDREW *et al.* (2021).

<sup>88</sup> AGENCIA TRIBUTARIA SEDE ELECTRÓNICA (sin fecha).

- SANDOVAL LÓPEZ, Ricardo (2009). *Derecho Comercial (Tomo I) (Vol. 1)*. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.
- SANDOVAL LÓPEZ, Ricardo (2009). *Derecho Comercial (Tomo III) (Vol. 1)*. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.
- SEGUEL MALAGUEÑO, Luis (2021). Tributación de artistas extranjeros: sobre el método en el derecho tributario. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 10, 17-48.
- VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2021). El mandato sin representación y la integración del derecho tributario. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 10, 65-89.
- VILLAVERDE BONILLA, Valentín (2020). *La mirada neandertal: Orígenes del arte visual*. Valencia: Publicaciones de la Universidad de Valencia.

### **Textos Normativos**

Código de Comercio.

Constitución Política de la República.

Convenio de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas.

Decreto N°6.964, de Hacienda, publicado el 30 de octubre de 1956.

Decreto N° 3.858, de Educación, publicado el 24 de noviembre de 1970.

Decreto Ley N° 824, de Hacienda, publicado el 31 de diciembre de 1974.

Decreto Ley N° 825, de Hacienda, publicado el 31 de diciembre de 1974.

Decreto N° 863, de Educación, publicado el 22 de octubre de 1976.

Decreto Ley N° 1.606, de Hacienda, publicado el 3 de diciembre de 1976.

Decreto Supremo N° 1.033, de Hacienda, publicado el 20 de diciembre de 1979.

Ley N° 12.084, publicada el 18 de agosto de 1956.

Ley N° 12.120, publicada el 30 de octubre de 1956.

Ley N° 15.263, publicada el 12 de septiembre de 1963.

Ley N° 17.236, publicada el 21 de noviembre de 1969.

Ley N° 17.288, publicada el 4 de febrero de 1970.

Ley N° 17.336, publicada el 2 de octubre de 1970.

Ley N° 17.940, publicada el 6 de junio de 1973.

Ley N° 18.267, publicada el 2 de diciembre de 1983.

Ley N° 18.682, publicada el 31 de diciembre de 1987.

Ley N° 18.985, publicada el 28 de junio de 1990.

Ley N° 19.169, publicada el 26 de septiembre de 1992.

Ley N° 19.227, publicada el 10 de julio de 1993.

Ley N° 19.721, publicada el 5 de mayo de 2001.

Ley N° 20.675, publicada el 5 de junio de 2013.

Ley N° 21.025, publicada el 3 de noviembre de 2017.

Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, regularizando, aclarando y armonizando las disposiciones legales vigentes sobre la materia (BOE núm. 97, de 22 de abril de 1996).

Tratado de la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (OMPI) sobre Derecho de Autor.

### **Instrucciones Administrativas**

Circular SII N° 3, de 1974.

Circular SII N° 1, de 1976.

Circular SII N° 69, de 1976.

Circular SII N° 110, de 1977.

Circular SII N° 126, de 1977.

Circular SII N° 5, de 1980.

Circular SII N° 21, de 1992.

Circular SII N° 22, de 2005.

Circular SII N° 44, de 2016.

Dictamen CGR N° 16.993, de 2007.

Dictamen CGR N° 22.876, de 2009.

Oficio SII N° 2.158, de 1986.

Oficio SII N° 1.906, de 1996.

Oficio SII N° 4.604, de 2000.

Oficio SII N° 218, de 2011.

Oficio SII N° 173, de 2012.

Oficio SII N° 2.136, de 2013.

Oficio SII N° 306, de 2014.

Oficio SII N° 1.574, de 2017.

Oficio SII N° 36, de 2020.

Oficio SII N° 2.134, de 2020.

### **Sentencias**

*Ramírez Sanz Angela con Consejo de Defensa del Estado* (2013). Corte Suprema, 8 de abril de 2013 (casación en el fondo), rol N° 3.261-2012.

### **Otros**

AGENCIA TRIBUTARIA SEDE ELECTRÓNICA (sin fecha). *Novedades normativas 2019*. Disponible en: [https://sede.agenciatributaria.gob.es/sede/iva/novedades-iva/novedades-normativa/aplicacion-tipo-reducido-10-servicios-interpretes\\_\\_.html](https://sede.agenciatributaria.gob.es/sede/iva/novedades-iva/novedades-normativa/aplicacion-tipo-reducido-10-servicios-interpretes__.html) [2023, 8 de abril].

AGUILERA, Boris; CABRERA, Tamara; DUARTE, Javiera; GARCÍA, Nicolás; HERNÁNDEZ, Ana; PÉREZ, Joaquín; SASMAY, Alberto; SIGNORINI, Valeria y TALBOT-WRIGHT, Hipólito (2022). *Covid-19: Evolución, efectos y políticas adoptadas en Chile y el mundo* [en línea]. Santiago: Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda. Recuperado en [https://www.dipres.gob.cl/598/articles-266625\\_doc\\_pdf.pdf](https://www.dipres.gob.cl/598/articles-266625_doc_pdf.pdf) [2022, 17 de enero].

CÁMARA DE DIPUTADAS Y DIPUTADOS DE CHILE (2021). *Informe de la comisión de cultura, artes y comunicaciones recaído en el proyecto de ley que establece y regula determinados derechos de autor en materia de propiedad intelectual respecto de los artistas y creadores de obras visuales de imagen fija, obras de arte gráficas y plásticas*. Boletín N° 13.098-24. Valparaíso: Cámara de Diputadas y Diputados de Chile. Recuperado en [https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=59877&prmTipo=INFORME\\_COMISION](https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=59877&prmTipo=INFORME_COMISION) [2023, 14 de enero].

CONSEJO NACIONAL DE LA CULTURA Y LAS ARTES (2012, noviembre). *Cultura y Economía I* [en línea]. Santiago: Publicaciones Cultura. Recuperado en <https://www.cultura.gob.cl/wp-content/uploads/2012/12/cultura-y-economia1.pdf> [2022, 1 de diciembre].

CONSEJO NACIONAL DE LA CULTURA Y LAS ARTES (2014, enero). *Mapeos de las industrias creativas en Chile, caracterización y dimensionamiento* [en línea]. Santiago: Publicaciones Cultura. Recuperado en: [https://www.cultura.gob.cl/wp-content/uploads/2014/01/mapeo\\_industrias\\_creativas.pdf](https://www.cultura.gob.cl/wp-content/uploads/2014/01/mapeo_industrias_creativas.pdf) [2022, 6 de septiembre].

- CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2017). *Normativa del sistema de contabilidad general de la nación* [en línea]. Santiago: CGR. Recuperado en [http://www.sinim.cl/archivos/home/579/Normativa\\_Oficio\\_C.G.R\\_60.820.pdf](http://www.sinim.cl/archivos/home/579/Normativa_Oficio_C.G.R_60.820.pdf) [2023, 12 de febrero].
- INSTITUTO NACIONAL DE PROPIEDAD INDUSTRIAL (sin fecha). *¿Qué es la propiedad intelectual e industrial?* [en línea]. Santiago: INAPI. Recuperado en <https://www.inapi.cl/propiedad-intelectual-e-industrial/para-informarse/que-es-la-propiedad-intelectual-e-industrial> [2022, 23 de diciembre].
- MCANDREW, Clare (2022). *The Art Market 2022* [en línea]. Basel: Art Basel/UBS. Recuperado en: <https://www.ubs.com/global/en/our-firm/art/collecting/art-market-survey.html#artmarketreport2022> [2023, 8 de abril].
- MCANDREW, Clare (2023). *The Art Market Report 2023* [en línea]. Basel: Art Basel/UBS. Recuperado en: <https://www.ubs.com/global/en/our-firm/art/collecting/art-market-survey.html#artmarketreport2023> [2023, 8 de abril].
- MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES Y EL PATRIMONIO (2020, abril). *Resultados catastro de estado de situación agentes, centros y organizaciones culturales* [en línea]. Recuperado en: <https://www.cultura.gob.cl/wp-content/uploads/2020/04/catastro-covid-19.pdf> [2023, 18 de enero].
- MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES Y EL PATRIMONIO (2020). *Guía de derechos de autor. La protección de la creación (2ª ed.)* [en línea]. Recuperado en: <https://www.cultura.gob.cl/publicaciones/guia-de-derecho-de-autor-la-proteccion-de-la-creacion-2a-edicion/> [2020, 20 de marzo].
- MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES Y EL PATRIMONIO (2023, enero). *Estadísticas culturales informe anual 2021* [en línea]. Santiago: INE. Recuperado en: <http://observatorio.cultura.gob.cl/index.php/2022/12/19/estadisticas-culturales-informe-anual-2021/> [2023, 3 de marzo].
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (2014). *Diccionario de la lengua española (23ª ed.)* [en línea]. Madrid: Espasa. Recuperado en <https://dle.rae.es/arte> [2022, 3 de agosto].
- SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2005). *Preguntas frecuentes* [en línea]. Santiago: SII. Recuperado en [https://www.sii.cl/preguntas\\_frecuentes/renta/001\\_002\\_3680.htm](https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_3680.htm) [2023, 7 de marzo].
- SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2007). *Preguntas frecuentes* [en línea]. Santiago: SII. Recuperado en [https://www.sii.cl/preguntas\\_frecuentes/renta/001\\_002\\_5583.htm](https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_5583.htm) [2023, 9 de febrero].
- SERVICIO NACIONAL DE ADUANAS (sin fecha). *Sección 0. Tratamientos arancelarios especiales, partida 00.35.* [en línea]. Santiago: Servicio Nacional de Aduanas. Recuperado en

[https://www.aduana.cl/aduana/site/docs/20161230/20161230090118/secci\\_\\_n\\_0\\_word\\_c\\_vigencia\\_2018.pdf](https://www.aduana.cl/aduana/site/docs/20161230/20161230090118/secci__n_0_word_c_vigencia_2018.pdf) [2023, 8 de abril].

Historia de la Ley N° 17.336 [en línea]. Santiago: Biblioteca del Congreso Nacional. Recuperado en [https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=recursolegales/10221.3/71451/1/documento\\_4211\\_1694376393043.pdf](https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=recursolegales/10221.3/71451/1/documento_4211_1694376393043.pdf) [2022, 1 de diciembre].