

LA PROPIEDAD INDUSTRIAL Y LA TRIBUTACIÓN DE LOS NO RESIDENTES *INDUSTRIAL PROPERTY AND TAXATION OF NON-RESIDENTS*

Gonzalo Vergara Quezada¹

RESUMEN: Analiza la evolución de las disposiciones sobre propiedad industrial y los cambios en las reglas sobre el impuesto adicional que grava las remesas efectuadas por el uso, goce y explotación de bienes protegidos por esa primera regulación, resaltando la necesidad de examinar apropiadamente la evolución histórica de estas normativas para poder aplicar correctamente el gravamen que afecta a estos pagos realizados a no domiciliados ni residentes en Chile.

PALABRAS CLAVE: propiedad industrial, patentes, marcas, *know-how*, impuesto adicional, no residentes.

ABSTRACT: *It analyzes the evolution of the provisions on industrial property and the changes in the rules on the additional tax that levies remittances made by the use, enjoyment and exploitation of goods protected by that first regulation, highlighting the need to properly examine the historical evolution of these regulations to be able to correctly apply the lien that affects these payments made to non-domiciled or resident in Chile.*

KEY WORDS: *industrial property, patents, brands, know-how, withholding tax, non-residents.*

1. INTRODUCCIÓN

Uno de los errores en la metodología del derecho nacional, es creer que el artículo 19 del Código Civil dispone que la ley se interprete de manera literal, lo que, en el mejor de los casos, sería un resabio de tradiciones hermenéuticas bastante antiguas² que, por lo menos desde que el derecho civil nacional alcanzó su madurez a fines del siglo XIX, dejaron de formar parte tanto de

¹ Abogado, Pontificia Universidad Católica de Valparaíso. Máster en derecho con mención en derecho tributario, Pontificia Universidad Católica de Chile. Profesor LLM UC. Gerente en PWC.

² El luteranismo tuvo como principio que las escrituras sagradas se bastan a sí mismas para su correcta interpretación. DILTHEY, Wilhelm (2000): *Dos escritos sobre hermenéutica: el surgimiento de la hermenéutica y los esbozos para una crítica de la razón histórica*. (Madrid, notas de GÓMEZ RAMOS, Antonio, Istmo) pp. 58-59.

las explicaciones formuladas por la doctrina más autorizada como de la enseñanza en las principales universidades nacionales³.

Sin embargo, existen rastros que parecen dar cuenta que la equivocada creencia anterior no ha muerto del todo, que pueden ser encontrados en las transcripciones de algunas consultas dirigidas a la administración fiscal, en las que se hacen referencias a posibles *interpretaciones literales* de alguna norma⁴.

Al respecto, es importante notar que el artículo 19 no dispone que se lleve a cabo una interpretación literal de la ley, sino que dicha norma exige la demostración empírica del propósito de una regla legal⁵. Adicionalmente, nuestro derecho contiene varios elementos positivos que permiten descartar de plano el formalismo jurídico que se caracteriza, entre otros aspectos, la literalidad de las interpretaciones⁶.

Ahora, la historia de las diferentes regulaciones es, por un lado, uno de los elementos del método de interpretación contemplado en el Código Civil y, por otro lado, una herramienta esencial para poder contextualizar y entender las leyes vigentes.

Lo dicho es especialmente cierto cuando nos enfrentamos a textos redactados en otras épocas, lo que hace necesario tener en cuenta que el significado de las palabras puede no ser el mismo que empleamos hoy⁷, por lo que es tan importante realizar un examen riguroso del contexto normativo del pasado.

Las reglas sobre propiedad industrial y sobre el impuesto adicional no escapan a lo indicado, de manera que el presente trabajo busca exponer cómo, solamente tras el estudio detenido de la evolución normativa de ambas regulaciones, es posible comprender su correcto sentido y alcance.

Así, estudiaremos la evolución histórica de las normas que establecen la tributación de los pagos que se hagan a no domiciliados ni residentes producto del uso, goce o explotación de la propiedad industrial. Adicionalmente, la revisión de los cambios normativos permitirá mostrar los defectos y virtudes esas disposiciones, resaltando las dificultades que es necesario enfrentar al aplicarlas.

³ SEGUEL MALAGUEÑO, Luis (2019): “Análisis del Proyecto de modernización tributaria en materia de elusión y metodología”, *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, Vol. 5, pp. 238-240 y VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2016): *Norma antielusiva general. Sobre los fines en nuestras leyes tributarias* (Santiago, Libromar) pp. 101-108.

⁴ Oficios N° 1.802, de 2017; N° 476, de 2009 y N° 3.492, de 2004.

⁵ GUZMÁN BRITO, Alejandro (2007): *Las reglas del “Código Civil” de Chile sobre interpretación de las leyes* (Santiago, 2ª ed., LexisNexis) pp. 111-138.

⁶ VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2019): “Gastos necesarios, crítica a una interpretación formalista”, *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, Vol. 5, pp. 133-135.

⁷ Como es sabido, durante el romanticismo alemán la hermenéutica comienza a identificar la importancia de la relación entre el contexto histórico y el elemento gramatical. MAKKREEL, Rudolf (2015): *Orientation and Judgment in Hermeneutics* (Chicago, The University of Chicago Press), pp. 1-16.

Se hace presente que este estudio se limita a la propiedad industrial en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por lo que no serán abordados, entre otros temas, la tributación de ese artículo de los derechos de autor.

2. LA PROPIEDAD INDUSTRIAL

Para poder tener una noción general de las materias que se van a tratar, es necesario primero conocer al menos los aspectos conceptuales e históricos más básicos y, por lo mismo, esenciales, de la propiedad industrial.

Entonces, con el objeto de dar un contexto a la materia estudiada, es posible indicar que, como rama del derecho, la propiedad industrial es aquella que aborda el estudio de los privilegios que se conceden sobre las invenciones, marcas, dibujos o modelos industriales, nombres comerciales, denominaciones de origen, indicaciones de procedencia y, además, esta rama del derecho aborda el castigo de la competencia desleal⁸.

Las patentes, como forma de protección de las invenciones, fueron el resultado de las políticas implementadas por las ciudades medievales, destinadas a controlar el conocimiento desarrollado por los gremios de artesanos, manteniéndolo dentro del ámbito propio del gremio, pero procurando incentivar la innovación. Al poco andar, las patentes se utilizaron también para compensar a quienes traían innovaciones desde otras ciudades. Estas primeras patentes consistían, esencialmente, en privilegios otorgados caso a caso⁹.

La primera ley general sobre patentes fue aprobada por el senado de Venecia el 19 de marzo de 1474¹⁰. Dicha normativa otorgaba monopolios, por un tiempo limitado, a los innovadores que crearan aparatos funcionales novedosos y útiles¹¹. Sobre dicha regulación se basó la ley sobre monopolios inglesa de 1624, que permitía conceder patentes por períodos determinados para los “verdaderos y primeros inventores”¹².

En Francia, la primera ley general sobre patentes se dictó el 7 de enero de 1791, con el objetivo de asegurar a los inventores su propiedad sobre descubrimientos útiles¹³. En marzo de ese mismo

⁸ GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI, Vladimir (1992): *Legislación sobre propiedad industrial* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 17-18 y LARRAGUIBEL ZAVALA, Santiago (1979): *Derecho de autor y propiedad industrial* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile), pp. 47-49.

⁹ LONG, Pamela (1991): “«Intellectual Property,» and the Origin of Patents: Notes toward a Conceptual History”, *Technology and Culture*, Vol. 32, N° 4, Special Issue: Patents and Invention, pp. 846-884.

¹⁰ LONG (1991) p. 878.

¹¹ NICHOLAS, Tom (2011): “What Drives Innovation?”, *Antitrust Law Journal*, Vol. 77, N° 3 (2011), p. 789.

¹² BUDDE-SUNG, Amanda (2013): “The Invisible Meets the Intangible: Culture's Impact on Intellectual Property Protection”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 117, N° 2, p. 347.

¹³ LARRAGUIBEL ZAVALA, Santiago (1995): *Tratado sobre la propiedad industrial* (Santiago, Editorial Jurídica Conosur), Tomo I, pp. 8-11.

año fueron abolidos los gremios que, hasta esta fecha, controlaban el acceso a los oficios que cada uno agrupaba, y se pasó a regular la competencia desleal¹⁴.

Con el tiempo, las leyes sobre patentes se fueron extendiendo por el planeta y, al poco andar, se presentó un problema práctico derivado de la protección territorial que ellas conceden.

Al no existir una protección común, los inventores se veían forzados a solicitar las patentes, a lo menos en las jurisdicciones más relevantes para sus actividades. Esto tuvo como efecto que varias oficinas de patentes estaban, de manera simultánea, efectuando gestiones que se dirigían a un mismo propósito, lo que dio paso a una serie de conferencias internacionales para tratar de coordinar esfuerzos destinados a armonizar estas regulaciones¹⁵.

El convenio de París de 1883 fue el tratado sobre propiedad industrial más relevante para efectos de avanzar hacia una concordancia mínima del contenido de las diferentes normativas nacionales¹⁶.

El tratado anterior sirvió de marco para la firma en Estocolmo del convenio que, en 1967, estableció la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual que, entre sus objetivos, contempla la armonización de las legislaciones nacionales sobre propiedad intelectual e industrial¹⁷.

Paralelamente, los tratados de libre comercio también regulan algunos aspectos de la propiedad industrial, por lo que la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual ha debido coordinar su actividad con la Organización Mundial del Comercio¹⁸.

Sin perjuicio de ello, igualmente se han suscrito acuerdos específicos destinados a promover la convergencia de las legislaciones nacionales sobre estas materias¹⁹.

¹⁴ DERENBERG, Walter (1955): "The Influence of the French Code Civil on the Modern Law of Unfair Competition", *The American Journal of Comparative Law*, Vol. 4, N° 1, pp. 1-34

¹⁵ SPENCER, Richard (1959): "A European Patent: An Old and Vexing Problem", *American Bar Association Journal*, Vol. 45, N° 11, pp. 1157-1159 y ARNOLD, Richard (2013): "An Overview of European Harmonization Measures in Intellectual Property Law", en PILA, Justine y OHLY, Ansgar (ed.) *The Europeanization of Intellectual Property Law. Towards a European Legal Methodology*, pp. 25-35.

¹⁶ Promulgado por el Decreto Supremo N° 425, de 1991, de Relaciones Exteriores, publicado el 30 de septiembre de 1991.

¹⁷ Aprobado por el Decreto Ley N° 907, de 1975, de Relaciones Exteriores, publicado el 5 de marzo de 1975.

¹⁸ Al efecto, suscribieron en Ginebra el 22 de diciembre de 1995 el Acuerdo entre la Organización de la Propiedad Intelectual y la Organización Mundial del Comercio.

¹⁹ SCHMITZ VACCARO, Christian (2012): "Propiedad intelectual en Chile: desde el Acuerdo sobre los ADPIC hasta la legislación actual", *Derechos Intelectuales* N° 17, pp. 129-152.

El proceso de armonización de las legislaciones internas²⁰, visto como necesario para el correcto funcionamiento de los mercados²¹, ha permitido a la comunidad internacional comenzar a proveer algún alivio al problema de tener que solicitar las patentes en varios países, tomándose dos tipos de medidas.

Por una parte, se creó la Oficina Europea de Patentes, que es un organismo que permite centralizar el procedimiento de obtención de patentes²². Sin embargo, no se trata de una patente única para varios países, sino que, mediante un procedimiento único se obtienen varias patentes nacionales²³.

Por otra parte, el sistema implementado por el Tratado de Cooperación en Materia de Patentes permite solicitar al mismo tiempo una patente en varios países, usando la oficina nacional como medio de comunicación²⁴.

Es decir, no existe un organismo unitario que conceda la patente, sino que es un medio para facilitar el inicio de la tramitación, de manera más o menos simultánea, en varios países²⁵.

Algo similar ocurre con las marcas, que pueden ser registradas con el sistema creado a partir del Arreglo de Madrid relativo al Registro Internacional de Marcas de 1891, que permite solicitar en varias jurisdicciones el registro de una marca²⁶.

²⁰ Las diferencias en las legislaciones internas fue el primer obstáculo observado por la doctrina para avanzar en un sistema de concesión multinacional de patentes, TOOKEY, Geoffrey (1965): “The Draft European Patent Convention”, *The International and Comparative Law Quarterly*, Vol. 14, N° 1, pp. 281-287.

²¹ SESSANO GOENAGA, Camilo (2010): “Sobre la función y el objeto específico de la marca comunitaria, así como sobre la limitación de sus efectos”, *Derechos Intelectuales* N° 15, pp. 130-132.

²² PILA, Justine (2013): “The European Patent: An Old and Vexing Problem”, *The International and Comparative Law Quarterly*, Vol. 62, N° 4, pp. 917-940.

²³ CORTÉS ROSSO, Mauricio (2012): *Patentes de invención* (Santiago, AbeledoPerrot-Thomson Reuters) pp. 230-233.

²⁴ Promulgado por el Decreto Supremo N° 52, de 2009, de Relaciones Exteriores, publicado el 2 de junio 2009.

²⁵ CORTÉS ROSSO (2012) pp. 228-230.

²⁶ Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (sin fecha): *Reseña del Arreglo de Madrid relativo al Registro Internacional de Marcas (1891) y del Protocolo Concerniente a ese Arreglo (1989)*. En línea <https://www.wipo.int/treaties/es/registration/madrid/summary_madrid_marks.html>. [Consultado el 4 de noviembre de 2019].

3. LA PROPIEDAD INDUSTRIAL EN CHILE

En Chile, se ha garantizado a todo autor o inventor la propiedad exclusiva de su descubrimiento o producción a partir de la Constitución de 1833²⁷, que dispuso que aquella propiedad duraría por el tiempo concedido en la ley, agregando que, si ella exigiere su publicación, se daría al inventor la indemnización competente²⁸. Sobre este último punto, se interpretó que, si la divulgación dañaba al inventor, él debía ser indemnizado²⁹.

A partir de 1834 se dictaron en Chile leyes que concedieron privilegios a personas determinadas³⁰. El 9 de septiembre de 1840 se dictó la primera ley general sobre la materia³¹, que vino a establecer el procedimiento administrativo para otorgar estos privilegios³².

Entre las características importantes de aquella primera ley general estaba que se podían conceder privilegios, no solo al inventor, sino que, además, a quien introdujera en el país artes, industrias o máquinas inventadas en otras naciones, que no estuvieran establecidas ni fueran usadas en Chile. La normativa sobre estos privilegios de introducción duró hasta 1872, año en el que fue derogada³³.

Luego, en 1855 se dictó el Código Civil³⁴, que en su artículo 584 reconoció como una especie de propiedad de sus autores a aquella que recae sobre las producciones del talento y del ingenio, reiterando que se regirá por leyes especiales.

En 1874³⁵ fue establecido el registro de marcas de fábrica y de comercio³⁶. En él se dejaba constancia de las marcas de fábrica que “se coloquen sobre objetos elaborados en Chile o en el extranjero por los industriales o agricultores, y las marcas comerciales como aquellas que el comerciante adopte para poner sobre objetos que venda”³⁷.

²⁷ Las constituciones siguientes mantendrán esta protección. CEA EGAÑA, José Luis (2012): *Derecho constitucional chileno* (Santiago, 2ª ed., Ediciones UC), Tomo II, pp. 614-622.

²⁸ La Constitución de la República de Chile de 1933, fue promulgada el 25 de mayo de 1833.

²⁹ POBLETE E., Egidio (1912): *Elementos de derecho industrial* (Valparaíso, Scherrer y Herrmann) p. 349.

³⁰ LARRAGUIBEL ZAVALA, Santiago (1987): *Tratado de marcas comerciales* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 10-11.

³¹ Ley del 9 de septiembre de 1840, sobre Patentes de Invención.

³² Poblete E. (1912) p. 389.

³³ LARRAGUIBEL ZAVALA (1987) pp. 8-10.

³⁴ El Código Civil fue publicado el 14 de diciembre de 1855.

³⁵ Ley del 12 de noviembre de 1874, sobre marcas de fábrica y comercio, encargó la administración de los registros a la Sociedad Nacional de Agricultura.

³⁶ Por el Decreto ley N° 588, de 29 de septiembre de 1925, publicado el 3 de noviembre de ese año, sobre Propiedad Industrial, los registros pasaron al Ministerio de Agricultura.

³⁷ LARRAGUIBEL ZAVALA (1987) p. 11.

La legislación anterior fue derogada por el Decreto Ley N° 588, de 1925³⁸, que vino a reunir en un solo cuerpo legal los privilegios contemplados en las regulaciones previas³⁹.

Luego, el Decreto Ley N° 958, de 1931, fijó el nuevo texto de la Ley sobre Propiedad Industrial⁴⁰.

Es importante notar que la normativa de 1931 ya empleaba el término explotación, que luego, como veremos, es utilizado por la ley tributaria.

En particular, el artículo primero transitorio de la mencionada constitución regulaba la explotación en el país de las patentes concedidas después de 1920, a cuyos titulares se les había impuesto la obligación de poner en práctica aquellos inventos, bajo la pena de caducidad de las patentes que los protegía.

El uso del término explotación también lo encontramos en la doctrina. Así, Palma Rogers señaló que la “patente de invención es un título expedido a nombre de la Nación, a favor del autor de un invento, que permite a éste explotarlo en forma exclusiva por determinado tiempo”⁴¹.

Por su parte, Claro Solar, al referirse al balance que debe existir entre los derechos que se otorgan al inventor y el interés de la sociedad en que no sea limitada la libre concurrencia, indicó que “la legislación limita el derecho exclusivo de explotación del autor de un invento, o del fabricante de un modelo industrial, reduciendo la exclusividad a un tiempo prudencial”⁴².

El 25 de enero de 1991 se dictó la normativa vigente mediante la Ley N° 19.039, sobre Propiedad Industrial⁴³. Entre las modificaciones relevantes efectuadas a esta normativa, es posible mencionar la implementada por la Ley N° 18.935⁴⁴, que dispuso la posibilidad de patentar los

³⁸ Decreto Ley N° 588, de 1925, de Agricultura, Industria y Colonización, publicado el 3 de noviembre de 1925.

³⁹ Más tarde, el texto del Decreto con Fuerza de Ley N° 291, de 20 de mayo de 1931, vino a refundir sus propias disposiciones con el Decreto Ley N° 588, de 1925.

⁴⁰ Con el Decreto Ley N° 958, de 8 de junio de 1931, la administración del sistema pasó al Departamento de Industrias Fabriles servicios de propiedad industrial y al Ministerio de Fomento la concesión de patentes (posteriormente estos organismos se van fusionando y modificando).

⁴¹ PALMA ROGERS, Gabriel (1940): *Derecho comercial* (Santiago, explicaciones de clases redactadas por Hugo GUERRA, 2ª ed., actualizada por Antonio VODANOVIC, Editorial Nascimento), Tomo I, p. 200.

⁴² CLARO SOLAR, Luis (1930): *Explicaciones de derecho civil chileno y comparado* (Santiago, Imprenta Cervantes), Tomo sexto, pp. 599-600.

⁴³ Ley N° 19.039, sobre Propiedad Industrial, publicada el 25 de enero de 1991.

⁴⁴ Ley N° 18.935, publicada el 12 de febrero de 1990.

medicamentos, aspecto que fue ampliado por la Ley N° 19.039⁴⁵, la Ley N° 19.996 hizo lo propio respecto de los esquemas de trazados de circuitos integrados⁴⁶.

Las denominaciones de origen fueron incorporadas al derecho nacional mediante la aprobación de tratados internacionales, particularmente, del Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial y el Acuerdo sobre Derechos de la Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio. Adicionalmente, este tipo de protección se contempla en acuerdos específicos, como el firmado con la Unión Europea⁴⁷.

Por su parte, la Ley N° 19.342, sobre Derechos de Obtentores de Nuevas Variedades Vegetales, amplió el espectro de invenciones susceptibles de protección⁴⁸.

4. EL ORIGEN DEL IMPUESTO ADICIONAL

El impuesto adicional fue establecido en 1925⁴⁹, siguiendo las recomendaciones de la llamada Misión de Consejeros Financieros, presidida por Edwin Kemmerer⁵⁰. Dicho tributo fue aplicable a contribuyentes específicos que, a pesar de no tener domicilio o residencia en el país, ejercieran dentro de él ciertas actividades⁵¹.

Es importante destacar que entre las disposiciones originales del impuesto adicional no se encontraban normas similares a las previstas en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente, que hacen aplicable este impuesto de retención incluso cuando la prestación efectuada por el no domiciliado ni residente se lleva a cabo en el extranjero⁵².

Es decir, una gran diferencia entre la legislación de 1925 y la regulación vigente, es que esta última considera como factor de conexión suficiente para aplicar el gravamen que esté situada en el país la fuente pagadora.

⁴⁵ Ley N° 19.039, publicada el 24 de enero de 1991.

⁴⁶ Ley N° 19.996, publicada el 25 de febrero de 2005.

⁴⁷ ÁLVAREZ, Carmen Paz (2004): "Rechazo de denominaciones de origen como marcas comerciales", *Revista Chilena de Derecho*, Vol. 31, N° 2, pp. 373-377.

⁴⁸ Ley N° 19.342, publicada el 3 de noviembre de 1994.

⁴⁹ Decreto Ley N° 755, de Hacienda, publicado el 21 de diciembre de 1925.

⁵⁰ Previamente, el Decreto Ley N° 1269, de Hacienda, de 1925, publicado el 10 de junio de 1925, había refundido en un solo texto las leyes financieras vigentes a esa fecha, entre las que se encontraba la Ley N° 3.996, sobre Impuesto a la Renta, dictada en 1924.

⁵¹ SILVA FONCEA, Carlos (1951): *Impuesto global complementario y adicional* (Talca, memoria de licenciatura Universidad de Chile) pp. 59-61.

⁵² La tributación por servicios prestados en el extranjero por no residentes ni domiciliados, fue parte con la reforma de 1964, y constituyó una excepción a los principios generales. PIEDRABUENA RICHARD, Enrique (1970): *El impuesto adicional a la renta sus diversos tipos* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) p. 13.

En 1927⁵³, se aclaró respecto del ámbito de aplicación del impuesto adicional, que los mandatos otorgados a residentes en Chile para realizar inversiones en el país no constituían el ejercicio de un giro en el territorio nacional, por lo que se encontraban exentas de aquel gravamen las empresas, sociedades o personas jurídicas constituidas en el extranjero que no ejercían en Chile el giro de su casa matriz por medio de sucursales, oficinas, agencias o representantes.

En otras palabras, si estos no domiciliados ni residentes se limitaban a tener en el país inversiones en bienes raíces o valores mobiliarios, no estaban afectos con el impuesto adicional por las rentas provenientes de ellos.

Considerando todo lo anterior, el marco normativo descrito no contemplaba entre los hechos gravados con el impuesto adicional el pago de regalías a extranjeros, por lo que, en la medida que no ejercieran un giro afecto a impuestos mediante sucursales, oficinas, agentes o representantes, dichas regalías no estaban afectas a impuestos en Chile⁵⁴.

Adicionalmente, debido a que durante este primer período rigió en Chile un sistema de impuestos cedulares⁵⁵, las ganancias de capital por la enajenación de marcas comerciales, patentes, derechos de llaves, y otros elementos similares, se clasificaban regularmente como ganancias de capital, por lo tanto, no estaban afectas a impuestos⁵⁶.

5. EL IMPUESTO ADICIONAL Y LA PROPIEDAD INDUSTRIAL

En 1964 se modificó la Ley sobre Impuesto a la Renta⁵⁷, promulgándose el texto original de lo que hoy es el inciso primero del artículo 59, entonces ubicado en el antiguo artículo 61.

Así, se estableció un gravamen sobre “el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesoría técnica y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías, participaciones o cualquier otra forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a devolución de capitales o préstamos, a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado o a rentas sobre las cuales se hayan pagado los impuestos en Chile”⁵⁸.

⁵³ Decreto Supremo N° 2.014, de 9 de septiembre 1927.

⁵⁴ El mejor ejemplo de ello es el caso *Arditi & Corry con Impuestos Internos*, que dio paso a varias sentencias dictadas entre 1947 y 1954. DAVIS, Arturo (1959): *Estudios de derecho comercial* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 141-174.

⁵⁵ VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2019): “Los sistemas de imposición a la renta”, *Revista de Estudios Tributarios*, N° 21, pp. 95-151.

⁵⁶ ESCALONA BELL, Eduardo (1960): *Jurisprudencia tributaria de la Corte Suprema* (Valparaíso, Imprenta y Litografía Universo) pp. 14, 19-20 y 127-128.

⁵⁷ El 14 de febrero de 1964 se publicó la Ley N° 15.564, en cuyo artículo 5° se fijó el texto de la ley de la renta que rigió hasta que fue derogada por el artículo 2° del D. L. N° 824, de 1974, vigente en la actualidad.

⁵⁸ La discusión en el Congreso respecto de este artículo se centró en las tasas que se aplicarían y en las exenciones a los pagos al extranjero por someter productos chilenos a procesos especiales y la tributación de los intereses, sin que se discutiera la definición de regalías. PÉREZ CALDERÓN, Lindor; PARGA GACITÚA, José y PÉREZ CALDERÓN, Sergio (1966): *Reforma tributaria. Historia fidedigna de la nueva Ley de*

En el mensaje del ejecutivo se dijo que con lo anterior pasan “a gravarse con el impuesto adicional todas las remesas de utilidades hechas a personas que, por carecer de domicilio o residencia en el país, no están afectas a impuesto global complementario. Al mismo tiempo se declara que no procede aplicar simultáneamente el impuesto global complementario y el adicional y que en caso de concurrir los requisitos de ambos, se preferirá la aplicación del impuesto global complementario, por responder mejor a los fines de justicia tributaria”⁵⁹.

Dentro de las modificaciones a las fuentes de las rentas, se estableció que eran de fuente nacional, “las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual”⁶⁰, por lo que se alteró la aplicación que habría tenido la regla del artículo 108 del Código de Derecho Internacional Privado⁶¹, que establece que la propiedad industrial, la intelectual y los demás derechos análogos de naturaleza económica que autorizan el ejercicio de ciertas actividades acordadas por la ley, se consideran situados donde se hayan registrado oficialmente.

Hoy, cuando es importante determinar el lugar en el que ocurre la prestación, se considera que la explotación de la propiedad intelectual o industrial se realiza dónde está domiciliado o es residente quien concede la licencia respectiva⁶².

En esa época se consideró que dentro del antiguo artículo 61 se encontraban comprendidos los pagos cuyo origen estaba en cualquier concepto relacionado con la propiedad intelectual e industrial, y se entendió, sin mayores cuestionamientos, que la palabra *fórmulas* se refería a formas de producción, asimilando el concepto hasta cierto punto al llamado *know-how*.

Sobre esta normativa se dijo que lo “que la ley ha querido gravar es la remesa que proviene del pago de derechos por el uso de marcas, patentes, etc. En general, lo que se grava es el pago de las

Impuesto a la Renta y de la Ley N° 5.427 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones y de sus modificaciones posteriores (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 247 y ss.

⁵⁹ BRAHM MOURA, Alfredo (1968): *Impuesto a la renta. Historia fidedigna de los artículos 43 y siguientes de la Ley N° 15.564* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 201 y ss.

⁶⁰ Respecto del artículo 11 que introdujo esa regla tampoco existió una discusión relevante en el Congreso, y el texto propuesto en el mensaje del ejecutivo se aprobó con unas modificaciones mínimas. PÉREZ CALDERÓN, PARGA GACITÚA y PÉREZ CALDERÓN (1966) p. 29.

⁶¹ Debido a las reservas realizadas por la delegación chilena y a las efectuadas en la aprobación de dicho código en el Congreso, las leyes chilenas priman sobre las normas del en Código de Derecho Internacional, incluso cuando ellas sean posteriores a él. GUZMÁN LATORRE, Diego (2003): *Tratado de Derecho Internacional Privado* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 77 y ss.

⁶² Oficio SII N° 1.833, de 2016.

prestaciones derivadas del aprovechamiento de derechos protegidos por la propiedad industrial e intelectual”⁶³.

Es importante resaltar que, originariamente, el artículo daba el mismo tratamiento a las regalías y a las asesorías técnicas, las que posteriormente tendrán un tratamiento preferencial en la ley de la renta. En este análisis dejaremos de lado las asesorías técnicas, debido a que tuvieron un desarrollo posterior independiente de la propiedad industrial.

Sobre las asesorías técnicas, se señaló que dicho concepto presentaba algunos problemas. Así, debido a la poca especificidad del concepto, podían presentarse tres posibilidades de tributación, a saber, servicios prestados en el exterior, a los que se aplicaba el antiguo artículo 61 N° 2 (actual 59 inciso 4° N° 2); servicios “personales prestados en forma ocasional, o bien a través de visitas periódicas, utilización de know hows, devices, etc.”⁶⁴, al que se aplicaba el artículo 61, inciso 1° (actual 59 inciso primero); y servicios prestados en Chile a través de un establecimiento permanente, a los que se les aplican los artículos 60 N° 1° y 62 inciso 1° (actual 58 N° 1)⁶⁵.

Resulta importante notar que se hace una referencia a los aparatos tecnológicos (*devices*), los que se consideraban como parte de las regalías y, por lo mismo, era necesario separar el valor de la internación del bien físico. Sobre esto volveremos más adelante al analizar las formas de pago.

Si bien las asesorías fueron finalmente retiradas del inciso primero comentado, en la práctica muchos operadores del derecho siguen teniendo problemas para distinguir un trabajo o servicio técnico⁶⁶ del *know-how*, a pesar de que los oficios del SII son bastante claros⁶⁷. Volveremos sobre esto más adelante al abordar el concepto de fórmulas.

La doctrina también comentó la amplitud del hecho gravado, sin entrar en una crítica a la técnica legislativa que, con una visión crítica, consideramos no describió adecuadamente el hecho gravado. Así, se dijo que conviene “dejar en claro que la ley no empleó estos términos (marcas, patentes, fórmulas, asesoría técnica) en sentido restringido. Muy al contrario, al extenderlo a «otras prestaciones similares», creemos que lo amplió en forma ilimitada”⁶⁸. Así fue interpretado por los tribunales superiores de justicia y, por ejemplo, se asimilaron a regalías a los pagos efectuados por internar a Chile moldes para confeccionar vestuarios⁶⁹.

⁶³ ECHEVERRÍA PÉREZ, Guillermo (1969): *El impuesto adicional en la nueva ley de impuesto a la renta* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 61.

⁶⁴ ECHEVERRÍA PÉREZ (1969) pp. 62.

⁶⁵ Ídem.

⁶⁶ Actualmente gravado en el inciso final del N° 2 del inciso 4° del artículo 59 de la LIR.

⁶⁷ Al respecto ver el Oficio N° 423, de 1991, en relación con la sentencia de la C. de Apelaciones de Concepción rol 831, de 2009, caratulada Inchalam S. A. con Servicio de Impuestos Internos.

⁶⁸ ECHEVERRÍA PÉREZ (1969) pp. 62.

⁶⁹ PIEDRABUENA RICHARD (1970) p. 52.

Es importante destacar que legislador de 1964 no usó la palabra regalías en lo que generalmente podemos considerar como el sentido natural y obvio del término en aquella época, entendiendo por tal el designado en el registro de voces del diccionario de la Real Academia Española⁷⁰, porque la palabra regalía, por lo menos desde 1956, registraba un significado⁷¹ que no se condecía con el texto del entonces artículo 60 en estudio.

De hecho, recién en 1989 la Real Academia Española agregó la acepción del término regalía como una participación “en los ingresos, o cantidades que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso de usarlo”⁷² en uno de sus diccionarios⁷³. Esa acepción fue incluida en *Diccionario de la lengua española* en 1992.⁷⁴

El año 2001 se agregó al *Diccionario de la lengua española* la acepción de la participación “de un autor en los ingresos del editor por la venta de su obra”⁷⁵ que concuerda con el contexto del inciso primero artículo 59 de la LIR y, considerada como usada en México.

En la época de la reforma de 1964, dentro del mundo anglosajón⁷⁶, el término equivalente *royalty*, daba cuenta de un significado aplicable a la materia en estudio. Así, en la edición del diccionario *Black* existente a la fecha de la reforma, se definía *royalty*, a partir de las decisiones jurisprudenciales anglosajonas, como el pago reservado por el otorgante de una patente, contrato de arrendamiento de una mina, o derecho similar, pagaderos proporcionalmente al uso del derecho que se hace el concesionario.

⁷⁰ FIGUEROA YÁÑEZ, Gonzalo (1996): *Repertorio de legislación y jurisprudencia chilenas. Código Civil y leyes complementarias* (Santiago, 3ª ed., Editorial Jurídica de Chile) Tomo 1, pp. 131-132.

⁷¹ La décimo octava edición del mencionado diccionario, última publicada a la fecha de la discusión de la reforma de 1964, contenía las siguientes acepciones para ese término: preeminencia, prerrogativa o excepción particular y privativa que en virtud de su suprema potestad ejerce un soberano en su reino o estado, como el batir moneda, etc.; privilegio que la Santa Sede concede a los reyes o soberanos en algún punto relativo a la disciplina de la Iglesia; derecho, tabaco de regalía; privilegio o excepción privativa o particular que uno tienen en cualquier línea; gajes provechos que además de su sueldo perciben los empleados en algunas oficinas; de aposento, especie de tributo que pagaban los dueños de casas en la corte por exención de alojamiento que antes daban a la servidumbre de la casa real a las tropas. Real Academia Española (1956): *Diccionario de la lengua española* (Madrid, decimioctava edición, Espasa-Calpe) p. 1120.

⁷² Por lo demás, esta acepción es más amplia que el concepto utilizado desde el punto de vista de la tributación, ya que, por ejemplo, se puede recibir un pago por ejercer el derecho a voto en una sociedad anónima, pero esa remuneración no cabría en el concepto de regalía para efectos tributarios.

⁷³ Real Academia Española (1989): *Diccionario manual e ilustrado de la lengua española* (Madrid, cuarta edición revisada, Espasa-Calpe) pp. 1357-1358.

⁷⁴ Real Academia Española (1992): *Diccionario de la lengua española* (Madrid, vigésima primera edición, Espasa-Calpe) p. 1243.

⁷⁵ Real Academia Española (2001): *Diccionario de la lengua española* (Madrid, vigésima segunda edición, Espasa-Calpe) Tomo 9, p. 1308.

⁷⁶ La doctrina chilena contemporánea distingue claramente los dos significados del término regalía, como contrato de licencia y como precio del contrato. SANDOVAL LÓPEZ, Ricardo (2010): *Contratos mercantiles* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) Tomo II, p. 478.

La segunda acepción de *royalty* en el diccionario antes mencionado es el pago que se hace a un autor o compositor por el cesionario o licenciataria en relación con cada copia de la obra que se vende, o el pago hecho a un inventor con respecto a cada artículo vendido bajo la patente.⁷⁷ Esto era importante debido a que en los contratos de aquella época usaban ese término.

Precisamente, dado su uso contractual, la palabra anglosajona *royalty* se reflejó en el contenido de las sentencias de nuestros tribunales superiores de justicia. Por lo mismo, cuando el profesor Alejandro Dumay publicó su obra *Vocabulario tributario*, definió la expresión derecho de autor usando una sentencia de la Corte de Apelaciones de Valparaíso de 1963 que se refería a aquel término⁷⁸.

Adicionalmente, en aquella época los especialistas entendían que el término regalía estaba adecuadamente definido dentro del ámbito de las normas de cambios internacionales fijadas por el Banco Central, institución que debía autorizar el acceso al mercado formal de divisas para realizar pagos por regalías, la doctrina estimó que el artículo en comento presentaba mayores problemas de interpretación.

Si bien, posteriormente, el Servicio de Impuestos Internos consideró⁷⁹ que le resulta inoponible la opinión del Banco Central respecto del concepto de regalía, es muy reveladora la definición que dicho organismo elaboró para efectos de la aplicación no de normas cambiarias, considerando que el Banco Central, además, estaba involucrado en decidir cuáles eran las regalías y asesorías técnicas que merecían una rebaja de un porcentaje del monto bruto que se remesaba por concepto de gastos⁸⁰.

Al respecto, desde la década de 1960⁸¹ el Comité Ejecutivo del Banco Central comenzó a dar las autorizaciones para adquirir divisas para pagar a no residentes diversos servicios y bienes. Dentro de ese marco de normas, el Comité Ejecutivo del Banco Central de Chile, recibió el informe de la Comisión Revisora de Royalties, que dará paso a las normas que el instituto emisor aplicó al otorgar las solicitudes relacionadas con contratos de regalías⁸².

Así, el Banco Central estableció un procedimiento para tramitar estas peticiones⁸³ y definió que se entendía por regalía, quedando constancia que se solicitó la colaboración del Servicio de

⁷⁷ Señala: "A payment reserved by the grantor of a patent; lease of a mine, or similar right, and payable proportionately to the use made of the right by the grantee." "Royalty also sometimes means a payment which is made to an author or composer by an assignee or licensee in respect of each copy of his work which is sold, or to an inventor in respect of each article sold under the patent." BLACK, Henry (1933): *Black's law dictionary* (St. Paul Minnesota, 3ª ed., West Publishing Co.) p. 1569.

⁷⁸ DUMAY PEÑA, Alejandro (1976): *Vocabulario tributario* (Santiago, Ediciones Encina) pp. 48-49.

⁷⁹ Oficio N° 1.435, de 1987.

⁸⁰ Artículo 4 N° 24 de la Ley N° 17.073.

⁸¹ La Ley N° 9.839 regulaba las operaciones de cambios internacionales. Los decretos con fuerza de ley números 250 y 247, ambos de 1960, fusionaron la Comisión de Cambios Internacionales.

⁸² Sesión N° 479, del 28 de junio de 1967, que tomó el acuerdo N° 479-20-670628.

⁸³ Argentina, en su momento, tuvo un sistema similar, pero con un tono más intervencionista, y establecía que, incluso para los contratos de transferencia de tecnología, ella debía ser proporcionada a un organismo estatal. MARZORATI, Osvaldo (1990): *Sistemas de distribución comercial* (Buenos Aires, Editorial Astrea) pp. 233-234.

Impuestos Internos en la revisión de las remesas que se hicieran por concepto de regalías, por lo que se pidió a dicha institución que nombrar un funcionario para integrar la Comisión Revisora de Royalties⁸⁴.

En ese contexto, el Comité Ejecutivo del Banco Central de Chile entendió que las regalías correspondían al pago que debe hacerse al dueño de una marca, de una patente de fabricación o de un modelo industrial; al autor o dueño de una obra literaria, musical o artística o al que dispone de un procedimiento o fórmula especial de fabricación o producción (*know-how*), por el privilegio de poder utilizar o explotar en determinadas condiciones esa marca, patente, producción intelectual o procedimiento, y aquellos pagos que deban realizarse por la prestación de servicios de asistencia técnica necesaria para un proceso de producción⁸⁵.

En la actualidad, el Banco Central podría disponer, mediante acuerdo fundado adoptado por la mayoría del total de los miembros de su Consejo, que los pagos en moneda extranjera de regalías y asistencias técnicas, entre otras operaciones, se realicen exclusivamente en el mercado cambiario formal⁸⁶. Desde el 23 de noviembre de 2000,⁸⁷ el Consejo del Banco Central suprimió las exigencias que hasta esa fecha imponía⁸⁸ para adquirir divisas para el pago de regalías, entre las que se encontraba la revisión de los contratos⁸⁹.

También se hizo presente en el período analizado que⁹⁰ incluso en uno de los diccionarios utilizados en aquella época⁹¹ una de las acepciones del término regalía⁹² era “parte de las utilidades que paga el editor, fabricante, etc., al autor, inventor, o propietario que se han reservado ciertos privilegios”⁹³.

Entonces, de analizar el contexto histórico anterior, es posible concluir que el término regalía significaba un pago por los conceptos relacionados con la propiedad intelectual e industrial⁹⁴, pero

⁸⁴ Sesión N° 479, del 28 de junio de 1967, que tomó el acuerdo N° 479-20-670628.

⁸⁵ ECHEVERRÍA PÉREZ (1969) pp. 62.

⁸⁶ Conforme al artículo 42 N° 3 de la Ley N° 18.840.

⁸⁷ Lo hizo en su sesión ordinaria N° 878, mediante el acuerdo N° 878-01-001123.

⁸⁸ La Comisión Revisora de Contratos de Regalía del Banco Central comenzó a operar en 1967. RUIZ TAGLE, Pablo y CLARO, Felipe (1991): *Contratos relativos a nuevas tecnologías*, en BARROS BOURIE, Enrique (coordinador) *Contratos*, (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) Volumen 1, pp. 110 y ss.

⁸⁹ PAIVA HANTKE, Gabriela (1991): *Aspectos jurídicos y económicos de la transferencia de tecnología* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 74 y ss.

⁹⁰ ECHEVERRÍA PÉREZ (1969) pp. 63.

⁹¹ El diccionario Velázquez era parte de la Enciclopedia Barsa que fue muy difundida en aquella época, tanto, que en la obra comentada se presume que el lector la conoce y se utiliza como ejemplo de la falta de novedad de la definición del Comité Ejecutivo del Banco Central en sobre ese punto.

⁹² VELÁZQUEZ DE LA CADENA, Mariano (1965): *Velázquez, Nuevo diccionario de las lenguas inglesa y española* (edición especial preparada por Enciclopedia Barsa, editores Appleton-Century-Crofts, Inc., Nueva Cork) tomo segundo p. 562.

⁹³ ECHEVERRÍA PÉREZ (1969) pp. 63.

⁹⁴ Más las normas sobre los derechos de los obtentores de nuevas variedades vegetales, que tienen un tratamiento asimilable a la propiedad industrial para estos efectos.

con las modificaciones posteriores a la normativa, sin especificar los conceptos de manera adecuada, nos obliga a enfrentar el problema de la constitucionalidad del concepto “otras prestaciones similares”, tal como lo planteó la Corte de Apelaciones de Concepción, al señalar que es una “fórmula amplia que no otorga certeza acerca de cuáles intangibles quedan cubiertos por la norma y por tanto sujetos a la tasa del 30%, y cuáles no, lo que constituye una violación al principio constitucional de legalidad tributaria, que implica que el contribuyente tiene derecho a conocer con certeza y exactitud el hecho gravado sobre el cual el Estado ejercerá su potestad tributaria”⁹⁵.

Ahora, la posible inconstitucionalidad de esta parte del artículo 59 presenta el problema de determinar cuál sería la tasa de tributación aplicable, teniendo en cuenta que de no ser procedente una de las tasas preferentes, las cuales se ven restringidas por las definiciones entregadas por leyes especiales, los pagos seguirían teniendo su justificación en la propiedad intelectual o industrial, por lo que son rentas de fuente chilena conforme al artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por lo que deben pagar impuestos en Chile, ya sea de acuerdo al inciso 1° del artículo 60, que contempla una tasa del 35% o de acuerdo a la primera parte del artículo 59, que establece una tasa del 30%.

Volviendo a la historia, en 1968 se agregó⁹⁶ al inciso primero del artículo 61 que, sin embargo “en el caso de ciertas regalías y asesorías técnicas que sean calificadas de útiles para el desarrollo en el país de nuevos procesos industriales, mineros o agropecuarios, el Presidente de la República, previo informe de la Corporación de Fomento de la Producción y del Comité Ejecutivo del Banco Central de Chile, podrá autorizar la deducción de gastos incurridos en la producción de la regalía o prestación de la asesoría técnica por un monto que no excederá, en caso alguno, del 20% de su monto bruto. Para la aplicación de esta deducción, el Presidente de la República dictará un reglamento dentro del plazo de 180 días y por una sola vez en que se establecerá la forma y condiciones en que operará dicha deducción”.

Por su parte, el N° 25 modificó la tasa del inciso segundo del artículo 62, elevándola al 12% y el N° 26 agregó al inciso segundo del artículo 62, después de la palabra “científicas”, la palabra “técnicas”.

⁹⁵ *Inchalam S. A. con SII* (2011): Corte de Apelaciones de Concepción, 15 de junio de 2011 (apelación) rol 831, de 2009, considerando 13°.

⁹⁶ El número 24 del artículo 4 de la Ley N° 17.073, publicada el 31 de diciembre de 1968. El N° 27 agregó al final del inciso segundo del artículo 62, después de la palabra "servicios", la expresión "de acuerdo con las normas de los artículos 81 y 86". Y el N° 28 agregó al artículo 62 el siguiente inciso final: "El impuesto establecido en este artículo tendrá el carácter de impuesto único a la renta respecto de las rentas referidas en el inciso segundo y se aplicará sobre las cantidades que se paguen, se abonen en cuenta o se pongan a disposición de las personas mencionadas en dicho inciso, sin deducción alguna.". El N° 29 suprimió los incisos segundo y tercero del artículo 63.

Si bien, actualmente no se admiten deducciones para la aplicación de este impuesto⁹⁷, la modificación anterior marcó la pauta vigente, en la cual el legislador redujo a las distintas especies que motivaban los pagos a no domiciliados ni residentes en la primera parte del artículo 61 a dos géneros, a saber, regalías y asesorías técnicas.

Por su parte, el reglamento⁹⁸ al que hacía mención la norma previamente transcrita, dispuso un sistema de prioridades para poder rebajar los gastos necesarios para producir las regalías, fijadas de acuerdo con su utilidad para el desarrollo del país, permitiendo rebajas desde un 10% a un 20% del monto bruto de ellas.

Luego, en 1969, el artículo 11 N° 4 de la Ley N° 17.267⁹⁹ agregó la norma sobre regalías improductivas, en la cual se siguió el patrón descrito de reducir a regalías¹⁰⁰ los conceptos que no correspondían a servicios.

Con la modificación de 1974¹⁰¹, la norma del artículo 61 de la ley del año 1964 pasó a quedar ubicada en el artículo 59, disponiendo que se “aplicará un impuesto de 40% sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuentas, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso de marcas, patentes, formulas, asesoría técnica y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquiera forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a devolución de capitales o préstamos, a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado o a rentas sobre las cuales se hayan pagado los impuestos en Chile. En el caso de que ciertas regalías y asesorías técnicas sean calificadas de improductivas o prescindibles para el desarrollo económico del país, el Presidente de la República, previo informe de la Corporación de Fomento de la Producción y del Comité Ejecutivo del Banco Central de Chile, podrá elevar la tasa de este impuesto hasta el 80%”.

Como podemos observar, si bien la norma que permitía rebajar gastos de las regalías y asesorías técnicas consideradas útiles, el resto del artículo se mantuvo sin cambios significativos.

⁹⁷ Salvo, y por interpretación administrativa del Oficio 2.790, de 2009, del descuento a la recaudación realizada por corporaciones de gestión colectiva de derechos de autor, que no es pagado o abonado en cuenta a los autores sin domicilio ni residencia en Chile, sino que es destinado a gastos de administración previstos en la ley y regulados en los estatutos de las corporaciones, que, según ese oficio, no forma parte de la base imponible del impuesto del inciso primero del artículo 59.

⁹⁸ Se dictó a través del decreto del Ministerio de Hacienda N° 1.422, de 30 de junio de 1969, que fue publicado el 4 de agosto de 1969.

⁹⁹ Ley N° 17.267, publicada el 23 de diciembre de 1969.

¹⁰⁰ Introdujo al entonces artículo 61 inciso primero después del punto seguido lo siguiente: “En el caso de que ciertas regalías y asesorías técnicas sean calificadas de improductivas o prescindibles para el desarrollo económico del país, el Presidente de la República, previo informe de las instituciones nombradas podrá elevar la tasa de este impuesto hasta el 80%, para lo cual dictará un Reglamento dentro de 180 días”.

¹⁰¹ Decreto Ley N° 824, de Hacienda, de 1974, publicado el 31 de diciembre de 1974.

En 1993 la Ley N° 19.247¹⁰² rebajó la tasa de las regalías de un 40 a un 35%¹⁰³ y modificó la tributación de las asesorías técnicas, de manera que ellas quedaran en el entonces inciso segundo N° 2), modificando al efecto dicha parte del artículo 59 para que tanto los servicios técnicos prestados en Chile como en el extranjero. Por su parte, la tasa de 35% fue reducida en 1997¹⁰⁴. Si bien la Ley N° 20.154, formalmente, reemplazó el texto de la primera parte inciso primero del artículo 59, en rigor, repitió muchas de las reglas existentes, al disponer, en lo pertinente, que se “aplicará un impuesto de 30% sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado. Con todo, la tasa de impuesto aplicable se reducirá a 15% respecto de las cantidades que correspondan al uso, goce o explotación de patentes de invención, de modelos de utilidad, de dibujos y diseños industriales, de esquemas de trazado o topografías de circuitos integrados, y de nuevas variedades vegetales, de acuerdo a las definiciones y especificaciones contenidas en la Ley de Propiedad Industrial y en la Ley que Regula Derechos de Obtentores de Nuevas Variedades Vegetales, según corresponda”.

La Ley N° 20.154 continuó con la reducción conceptual de todas las especies anteriores a dos géneros, regalías y asesorías técnicas, al mantener la regla de control que aumenta la tasa el caso de ciertos pagos.

¹⁰² El artículo 1° letra k) de esa ley introdujo en el artículo 59 de la LIR las siguientes modificaciones: “1) En el inciso primero, sustitúyese el guarismo "40%" por "35%", y suprimense las palabras "técnica" y "técnicas", y 2) En el inciso segundo del número 2), agrégase, después de la palabra "prestados", la expresión "en Chile o".” Ley N° 19.247, publicada el 15 de septiembre de 1993.

¹⁰³ Previamente la ley 18.682 publicada el 31 de diciembre de 1987, había rebajado las demás tasas del impuesto adicional del 40 al 35%.

¹⁰⁴ Ley N° 19.506, publicada el 30 de julio de 1997.

6. ANÁLISIS DE LA REGULACIÓN VIGENTE

Tras revisar cómo se configuró la regulación vigente, pasamos ahora a analizar con mayor detalle la normativa vigente del impuesto adicional que se refiere a la propiedad industrial.

7. EL USO GOCE O EXPLOTACIÓN

El artículo primero de la Ley sobre Propiedad Industrial, vigente desde el 30 de septiembre de 1991, incorporó en nuestro sistema el concepto de privilegios industriales para referirse de manera genérica a todos los títulos de protección que ofrece la ley¹⁰⁵, evitando, de esta forma, tener que repetir los conceptos de marcas comerciales, patentes de invención, modelos de utilidad, diseños industriales etc., cada vez que se hace una referencia a todos ellos.

Por lo mismo, el concepto anterior no se existía en nuestra regulación positiva al momento de la reforma de 1964. Si bien, el artículo 59 ha sido modificado en reiteradas ocasiones desde que fue dictada la Ley N° 19.039, su texto nunca ha sido actualizado para que sus conceptos sean compatibles con la regulación vigente, manteniéndose, además, los defectos anotados al revisar la historia de esta regulación.

Vale la pena preguntarse a qué se refiere la ley por el uso, goce o explotación de estos privilegios industriales enumerados en la primera parte del inciso primero del artículo 59 de la LIR. En derecho, el uso y el goce son parte de las facultades del dominio.

Explotar, por su parte, a pesar de ser usado por la legislación y la doctrina, no tiene un significado jurídico preciso¹⁰⁶, pero según la acepción del *Diccionario de la lengua española* aplicable al caso¹⁰⁷ explotar significa sacar utilidad de un negocio o industria en provecho propio, lo que, aplicado al caso, implicaría obtener una utilidad de una marca, una patente o una fórmula, por lo que el concepto parece ser suficientemente amplio como para cubrir todos los actos onerosos.

Debido a que esta regulación procede de la ley de 1964, ella nunca ha contemplado la enajenación de los privilegios industriales, porque la disposición de ellos estaba gravada con el impuesto a las ganancias de capital o con el impuesto de primera categoría, dependiendo de la habitualidad de la operación¹⁰⁸.

¹⁰⁵ GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI (1992) p. 125.

¹⁰⁶ La ley vigente incluso se refiere a la explotación comercial, lo que da paso a una extensa problemática que no es del caso analizar para los efectos de esta investigación. CORTÉS ROSSO (2012) pp. 82-122.

¹⁰⁷ Las otras son la primera “Extraer de las minas la riqueza que contienen” la tercera “Utilizar en provecho propio, por lo general de un modo abusivo, las cualidades o sentimientos de una persona, de un suceso o de una circunstancia cualquiera”.

¹⁰⁸ PIEDRABUENA RICHARD (1979) p. 56.

Luego, cuando en 1974 fue derogado el impuesto a las ganancias de capital, lo que en la ley de 1964 fue la enajenación no habitual de los privilegios industriales, pasó a integrar el artículo 17, entendiéndose que, de no aplicar este artículo, las operaciones correspondientes quedaban gravadas con el impuesto de primera categoría¹⁰⁹.

Dicho de otra manera, el texto del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta no comprende la enajenación de los privilegios industriales, sino que se limita a su uso, goce o explotación.

8. MARCAS

El término marcas ha permanecido inmutable en la primera parte del artículo 59 de la LIR desde que fue incorporado en 1964. En esa época la propiedad industrial se regulaba por el Decreto Ley N° 958, de 1931¹¹⁰, el cual definía marca comercial en su artículo 22, señalando que ella comprendía todo signo especial y característico que sirva para distinguir los productos de una industria, los objetos de un comercio o una empresa cualquiera.

Luego agregaba el mencionado artículo en su inciso segundo, que la marca podía consistir en una palabra, locución o frase de fantasía, en una cifra, letra, monograma, timbre, sello, viñeta, franja, emblema, figura, fotografía o dibujo cualquiera o en una combinación de estos diversos signos con cierto carácter de novedad.

El legislador usó el término marcas sin agregar ningún adjetivo, a pesar que la ley sobre propiedad industrial vigente durante la reforma de 1964 contemplaba las distinciones, ahora consideradas un tanto arcaicas, entre marcas comerciales, de productos, de establecimientos comerciales, industriales y de fábrica, y de predios rústicos, sin que expresamente se contemplaran las marcas de servicios, por lo que, inicialmente la jurisprudencia de nuestros tribunales superiores de justicia entendieron que ellas no tenían una protección legal¹¹¹.

Las marcas de servicios obtuvieron una protección posteriormente sin una modificación de la ley vigente, al implementarse la clasificación internacional de marcas comerciales para productos y servicios, mediante el Decreto Supremo N° 897, de 1971, de Ministerio de Economía¹¹².

El concepto de marca comercial, usando ese adjetivo debido a que, en definitiva, toda marca servirá a un uso comercial en el sentido coloquial del término, envolvía a todo signo que fuera utilizado con el propósito de distinguir productos de una industria o del comercio.

¹⁰⁹ Ministerio de Hacienda (1977): *Reforma tributaria* (Santiago, Talleres Gráficos de Gendarmería) pp.101-102.

¹¹⁰ Ese decreto ley derogó la Ley sobre Marcas de Fábrica y de Comercio Nacionales o Extranjeras, del 12 de noviembre de 1874, la cual en su artículo 2 entregaba una definición para marcas de fábrica y marcas de comercio. Así, marcas de fábrica eran aquellas que se coloquen sobre objetos elaborados en Chile o en el extranjero por los industriales o agricultores, y las marcas comerciales eran aquellas que el comerciante adopte para poner sobre los objetos que venda. LARRAGUIBEL ZAVALA (1987) p. 11.

¹¹¹ GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI (1992) p. 25.

¹¹² LARRAGUIBEL ZAVALA (1979) pp. 97-99.

En 1991 se dictó la Ley N° 19.039, que establece normas aplicables a los privilegios industriales y protección de los derechos de propiedad industrial, la cual derogó el Decreto Ley N° 958, de 1931. El artículo 19 de dicha ley dispuso que, bajo la denominación de marca comercial, se comprende todo signo que sea susceptible de representación gráfica capaz de distinguir en el mercado productos, servicios o establecimientos industriales o comerciales.

Luego, esa normativa indica que tales signos podrán consistir en palabras, incluidos los nombres de personas, letras, números, elementos figurativos tales como imágenes, gráficos, símbolos, combinaciones de colores, así como también, cualquier combinación de estos signos. Cuando los signos no eran intrínsecamente distintivos, podía ser concedido el registro si han adquirido distintividad por medio del uso en el mercado nacional.

Posteriormente, el N° 7 del artículo único de la Ley N° 20.160¹¹³ agregó a esta definición en la palabra “sonidos”, a continuación de la frase “combinaciones de colores”, quedando la establecida la definición vigente.

Ahora, es necesario precisar si el término marcas usado en la primera parte del inciso primero del artículo 59 se refiere a las definiciones legales antes mencionadas o si es más amplio. Lo primero que podemos hacer notar respecto de este punto es que, a diferencia de lo que ocurre más adelante en este mismo inciso la norma no indica que debemos atenernos a las definiciones y especificaciones contenidas en alguna ley, como si ocurre en el caso de ciertos conceptos comprendidos por la Ley sobre Propiedad Industrial y la Ley que Regula Derechos de Obtentores de Nuevas Variedades Vegetales.

La precisión anterior fue agregada en el año 2007 por la Ley N° 20.154, la cual en la letra a) del N° 1 de su artículo único reemplazó la primera parte del inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta hasta el último punto seguido, fijando el texto vigente. Así, podemos sostener que, *a contrario sensu*, los conceptos de marcas, patentes y fórmulas no obedecen a definiciones entregadas en esas leyes.

Lo dicho tiene sentido porque, como examinamos antes, se entendía que estos conceptos eran amplios y, como veremos más adelante, las patentes son nuevamente gravadas con una tasa más baja cuando se trate de una de invención.

Entonces, si el término marcas no corresponde a la definición entregada por la ley, el mismo puede corresponder, o a su significado natural y obvio, o al usado por quienes profesan las ciencias jurídicas dentro de la rama de la propiedad industrial.

¹¹³ Ley N° 20.160, publicada el 26 de enero de 2007.

Lo anterior es de suma importancia porque nos permite determinar si este artículo grava, por ejemplo, pagos por marcas que no están registradas, marcas que no son registrables o por marcas que han sido registradas en el extranjero, considerando que los registros de marcas sólo otorgan protección en dentro del territorio del país en el que se conceden.

Si bien la doctrina distingue diferentes tipos de marcas aplicando criterios que describen ciertas características técnicas de ellas, como por ejemplo denominativas si están integradas por letras que constituyen un conjunto pronunciable, en este estudio nos interesan las características de las marcas que se relacionen con los desembolsos que una empresa realice por ellas¹¹⁴.

Resultan interesantes las llamadas marcas defensivas y de reserva. Las primeras son las que una empresa registra no para usarlas, sino para evitar que otros las usen ampliando de esta forma el ámbito de protección de otra marca principal. Las marcas de reserva, también conocidas como en cartera, se registran para ser usadas en el futuro¹¹⁵.

9. MARCAS REGISTRADAS EN EL EXTRANJERO Y MARCAS NO REGISTRADAS

El reglamento de marcas de 1928¹¹⁶, que rigió hasta 1982¹¹⁷, establecía un sistema de protección de las marcas no registradas¹¹⁸, que no fue mantenida en el reglamento de 1982, siendo ese vacío llenado recién el año 2005 por la Ley N° 19.996¹¹⁹, que agregó la letra h) entre las causales del artículo 20 de la Ley sobre Propiedad Industrial que impiden registrar una marca no registrada que esté siendo real y efectivamente usada con anterioridad a la solicitud de registro dentro del territorio nacional¹²⁰.

Por su parte, la Ley N° 19.996 reguló el uso por más de una persona de una marca no registrada en su artículo 30.

Como podemos ver, el artículo 59 inciso primero de la LIR no establece como requisito que la marca esté registrada y la ley sobre propiedad industrial protege las marcas incluso cuando ellas no están registradas, por lo que todo pago a un no domiciliado ni residente por la explotación de una marca debe tributar conforme al artículo mencionado.

¹¹⁴ GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI (1992) pp. 25-28.

¹¹⁵ GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI (1992) p. 27

¹¹⁶ Decreto Supremo N° 1.947, del 10 de julio de 1928, del Ministerio de Fomento.

¹¹⁷ Decreto Supremo N° 2, del 8 de enero de 1982, del Ministerio de Economía Fomento y Reconstrucción.

¹¹⁸ LARRAGUIBEL ZAVALA (1987) pp. 191-199.

¹¹⁹ Ley N° 19.996, publicada el 11 de marzo de 2005.

¹²⁰ El texto original de la letra g) del artículo 20 de la Ley N° 19.039 contenía el impedimento de registrar las marcas notorias previamente registradas en el extranjero.

10. PATENTES

La distinción entre una invención y una patente fue una de las invenciones de la actual ley sobre propiedad industrial, siendo las primeras el derecho exclusivo que concede el Estado sobre la invención y las segundas la creación industrial sobre la cual se concede el título oficial de protección¹²¹.

La palabra patentes aparece dos veces en el inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Primero figura sin ningún adjetivo, gravada con una tasa del 30%, para luego tributar con una tasa del 15% cuando se trata de una patente de invención, tras lo que se agrega que se aplicarán a este segundo caso las definiciones y especificaciones de la Ley sobre Propiedad Industrial.

En este punto pasa a ser muy relevante la historia de la regulación que antes hemos detallado, debido a que el concepto de patentes, sin el agregado de invención, proviene de la ley de 1964, que no buscaba tener la precisión que se hace respecto del hecho gravado afecto con la tasa de 15%.

Lo anterior permite comprender de mejor forma la interpretación del Servicio de Impuestos Internos respecto de la enajenación de privilegios industriales y de solicitudes de ellos, efectuadas ante autoridades extranjeras, a las que les aplicó el artículo 17 N° 8, que contempla el ingreso no renta por la enajenación de la propiedad industrial¹²², es decir, consideró que los conceptos se asimilaban debido a la amplitud de estas normativas.

11. FÓRMULAS

Si desconociéramos la historia de esta regulación y el contexto normativo y doctrinario bajo el que fue implementada, y nos limitáramos a leer el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, quedaríamos perplejos tratando de establecer a qué prestación se refiere, porque la palabra fórmula no aparece en la Ley sobre Propiedad Industrial¹²³, y las fórmulas matemáticas, porque ellas no han sido objeto de protección legal.

Entonces, solamente el estudio de la historia de las normativas relacionadas con esta materia permite aclarar las dudas que surgirían de una mera lectura del artículo, entonces, tal como explicamos en detalle al tratar la evolución de estas normas, el legislador entendió por fórmulas al llamado *know-how*.

Sin embargo, los secretos empresariales o conocimiento técnico no patentado, comúnmente llamado *know-how* (saber cómo), es uno de los conceptos más debatidos en materia de propiedad industrial¹²⁴.

¹²¹ GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI (1992) p. 149.

¹²² Oficio N° 2.832, de 1997.

¹²³ Lo más parecido es formulaciones de entidades químicas en el art. 90 N° 3.

¹²⁴ STUMPF, Herbert (1984): *El contrato de know-how* (Bogotá, Temis) pp. 5-14.

Para efectos de interpretar los convenios de doble tributación, el Servicio de Impuestos Internos sostuvo que respecto “de lo que se entiende por «*know-how*», cabe señalar que no existe una definición exhaustiva de este concepto. Sin perjuicio de esto, los comentarios al artículo 12 del *Modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio*, de la OCDE entregan algunos criterios para identificar cuando nos encontramos en presencia de un ‘*know-how*’¹²⁵.

A su vez, la OCDE define *know-how* como la transferencia de cierta información que no ha sido patentada y que generalmente no queda comprendida dentro de otras categorías de la propiedad industrial o de los derechos de autor. Generalmente corresponde a información no divulgada de carácter industrial, comercial o científica, que surge de experiencias previas, que tiene aplicación práctica en la operación de una empresa y de su adquisición puede derivar un beneficio económico¹²⁶.

Entonces, por *know-how* está asociado al conocimiento que se deriva de la experiencia, habilidad o investigación de la persona que suministra el *know-how*, pudiendo reflejarse dicho conocimiento en dibujos, planos, especificaciones técnicas, procesos secretos, formulas, etc.

Luego, vale la pena preguntarse cómo diferenciar el pago por un secreto empresarial de una asesoría, más, si consideramos que en ambos casos quien realiza la prestación perfectamente puede utilizar conocimientos que no necesariamente serán de conocimiento público, y que las cláusulas de secreto o reserva son típicas incluso en las asesorías profesionales.

Sirve para aclarar esta circunstancia otro de los nombres que se le da a este tipo de acuerdos: de transferencia de conocimientos. En los acuerdos sobre secretos empresariales, quien tiene el conocimiento secreto solamente se obliga a transferirlo a su contraparte a cambio de un pago, pero no se obliga a pronunciarse respecto de las características o circunstancias particulares de su contraparte, no se obliga a crear conocimiento nuevo, no se involucra en el uso que se haga del conocimiento por su contraparte y tampoco se obliga a que su contraparte obtenga un resultado. Las obligaciones mencionadas que no se clasifican como regalías, normalmente, corresponderán a servicios¹²⁷.

Por lo dicho, la prestación en un acuerdo sobre secreto empresarial es lo que la doctrina llama una obligación de medios, debido a que quien recibe el pago no se involucra en los resultados que obtenga con el conocimiento secreto quién lo ha obtenido. Las diferencias anotadas son relevantes para la Ley sobre Impuesto a la Renta, porque los llamados trabajos y asesorías técnicas tienen una tributación menos gravosa que los secretos empresariales.

¹²⁵ Oficio N° 201, de 2012, y en un sentido similar los oficios N° 1.479, de 2008 y N° 2.887, de 2012.

¹²⁶ OECD (2017): *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017*, comentario al artículo 12 N° 11.

¹²⁷ La OCDE explica con mayor detalle estas diferencias en los comentarios al artículo 12, números 11.1 al 11.6.

En el caso *Sociedad Industrias Chilenas de Alambre S.A., Inchalam S.A. con Fisco de Chile*, el Servicio de Impuestos Internos sostuvo que el pago por una asesoría técnica a la que se aplicó la tasa prevista en el artículo 59 inciso 4° N° 2 párrafo final, correspondía a una regalía por *know-how*, porque existía una cláusula de confidencialidad, error básico que demuestra un absoluto desconocimiento de las distinciones que antes anotamos.

Es interesante señalar que la Corte de Apelaciones de Concepción, en el considerando 13 de su sentencia, sostuvo que la expresión otras prestaciones similares, contenida en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, no satisface el principio de legalidad tributaria, lo que era relevante en los hechos, porque la administración fiscal sostenía que los secretos empresariales se encontraban afectos con una tasa más alta por aplicación de esa expresión.

En la sentencia de segunda instancia se dejó asentado que el servicio prestado concluyó con recomendaciones del prestador del servicio al beneficiario. Por lo mismo, la postura fiscal estaba errada¹²⁸. Luego, la Corte Suprema en su interesante fallo, que confirmó el de la Corte de Apelaciones de Concepción que acogió el reclamo del contribuyente, hizo suya la definición de *know-how* del profesor Ricardo Sandoval López que, a grandes rasgos, coincide con lo que hemos indicado¹²⁹.

Finalmente, es importante hacer notar que, actualmente, la enumeración de la primera parte del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que precede la expresión otras prestaciones similares, contiene solamente privilegios industriales, y la referencia a las patentes en aquella enumeración debería entenderse realizada a patentes no comprendidas en la Ley sobre Propiedad Industrial, debido a que las patentes de invención están mencionadas posteriormente en el mismo artículo, por lo que solamente quedarían patentes registradas en otros países¹³⁰.

Sin embargo, conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, son rentas de fuente chilena, entre otras, las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual, y actualmente los secretos industriales tienen alguna protección legal¹³¹, por lo que si la palabra fórmulas no se encontrara en el artículo 59, estos secretos quedaría afectos a la tasa más alta del artículo 60 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

¹²⁸ *Sociedad Industrias Chilenas de Alambre S.A., Inchalam S.A. con SII* (2011): Corte de Apelaciones de Concepción, 15 de junio de 2011 (apelación), rol N° 831-2009.

¹²⁹ *Sociedad Industrias Chilenas de Alambre S.A., Inchalam S.A. con SII* (2013): Corte Suprema, 9 de enero de 2013 (casación en el fondo), rol N° 7.862-2011.

¹³⁰ Como la protección es territorial, puedo producir algo que no esté protegido en Chile, pero requeriré la autorización del titular de la patente para exportar a un mercado donde esté protegido. Si no está registrada la patente en jurisdicción alguna, no es un pago por patente, y podría constituir un pago por un secreto industrial.

¹³¹ Otorgada por la Ley N° 19.996.

12. LOS DEMÁS PRIVILEGIOS INDUSTRIALES

El inciso primero del artículo 59 reduce la tasa de impuesto aplicable al 15%, cuando las cantidades que se paguen correspondan al uso, goce o explotación de patentes de invención, de modelos de utilidad, de dibujos y diseños industriales, de esquemas de trazado o topografías de circuitos integrados, y de nuevas variedades vegetales, de acuerdo a las definiciones y especificaciones contenidas en la Ley de Propiedad Industrial y en la Ley que Regula Derechos de Obtentores de Nuevas Variedades Vegetales, según corresponda.

En estos casos, resulta relevante demostrar el cumplimiento de las normas correspondientes, lo que no debería ser muy difícil, considerando que se trata de privilegios concedidos administrativamente.

13. LA FORMA DE PAGO

En este punto es relevante indicar que, como ocurre con el término comisión, que se usa para describir tanto al contrato como a la modalidad de pago, la expresión regalía es empleada para referirse de manera genérica a los conceptos relacionados con la propiedad intelectual e industrial, como a la forma de pago.

Así, como explicó Larraguibel Zavala, la “forma de pago más corriente por medio de una regalía (royalty), esto es, una cantidad de dinero que el licenciado debe periódicamente entregar al licenciante mientras dura la vigencia del contrato”¹³².

Luego agregaba ese autor que las formas más comunes de determinar las regalías eran un porcentaje sobre las ventas facturadas en un período determinado, un porcentaje calculado sobre las utilidades, un porcentaje sobre el valor agregado, y una cantidad fija por unidad producida¹³³. Entonces, parece ser claro que, de la historia y del contexto de las normas analizadas, podemos concluir que término regalía es un sinónimo de cualquier tipo de pago por los conceptos gravados, al menos expresamente, en el inciso primero del artículo 59, los cuales corresponden a pagos que encuentran su fundamento en la propiedad intelectual e industrial¹³⁴.

Sin perjuicio de ello, la ley expresamente contempló “cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado”.

El sentido que tiene la exclusión del valor de los bienes corporales internados en el país se explica porque, como examinamos antes, se entendía que el pago por artefactos tecnológicos era una regalía. Por lo mismo, se debía separar la tributación del bien de aquella que correspondía a la regalía por el uso del bien físico.

¹³² LARRAGUIBEL ZAVALA (1979) p. 74.

¹³³ Ídem.

¹³⁴ Más las normas sobre los derechos de los obtentores de nuevas variedades vegetales, que tienen un tratamiento asimilable a la propiedad industrial para estos efectos.

Lo anterior es similar al caso de los programas computacionales que son indispensables para el funcionamiento de una máquina, que se califican como programas de base, y se consideran parte del precio de del bien internado, por lo que no se gravan como programas computacionales, pero si se afectan con el arancel aduanero¹³⁵.

14. LAS PROPIEDAD INDUSTRIAL Y LOS CONVENIOS

Tradicionalmente, en Chile tanto los tribunales superiores de justicia como la administración fiscal han utilizado el método de interpretación contenido en la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados¹³⁶, la cual, en sus artículos 31 al 33, contemplan normas similares a las previstas en el Código Civil, porque ellas permiten recurrir a los textos de documentos que no son parte de la norma¹³⁷.

Si bien el análisis detallado de la relación del impuesto adicional y los convenios amerita de un estudio separado, es necesario enunciar al menos los elementos esenciales que se deben considerar al analizar el pago por la propiedad industrial.

En cada país pueden ser diferentes los conceptos de regalías, por lo que tiene gran importancia, junto con las definiciones de los convenios, la legislación local¹³⁸. En Chile, los pagos por el uso o la concesión de privilegios industriales y las indemnizaciones pagadas por infracciones a las leyes que protegen estos privilegios se califican, para efectos del artículo 12 de los convenios sobre doble tributación basados sobre el Modelo de la OCDE, como regalías o cánones¹³⁹.

En el *Modelo de convenio* de la OCDE, el artículo 12 contempla la tributación exclusiva de las regalías en el país del domicilio del beneficiario efectivo de ellas. Chile, siguiendo el modelo de la ONU¹⁴⁰, se reservó el derecho a gravar en el país de la fuente las regalías¹⁴¹, por lo que los

¹³⁵ Circular N° 8, de 2007.

¹³⁶ *Pirotecnia Igual S.A. con SII* (2014): Corte Suprema, 13 de enero de 2014 (casación en el fondo), rol N° 2.245-2013; *Aplicaciones Computacionales SPA con SII* (2015): Corte Suprema, 16 de septiembre de 2015 (casación en el fondo), rol N° 24.303-2014; Oficio N° 270, de 2009; Oficio N° 191, de 2010; Oficio N° 1.221, de 2010, entre otros.

¹³⁷ Convención sobre el Derecho de los Tratados, publicada el 22 de junio de 1981, contempla el método de la doctrina califica como subjetivo, porque permite indagar el objetivo de las normas en los antecedentes de la negociación o trabajos preparatorios. LLANOS MANSILLA, Hugo (2009): *Teoría práctica del derecho internacional público* (Santiago, 4ª ed., Editorial Jurídica de Chile) pp. 330-331 y VARGAS CARREÑO, Edmundo (2012): *Derecho internacional público* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 151-157.

¹³⁸ ROHATGI, Roy (2008): *Principios básicos de tributación internacional* (Bogotá, Legis) pp. 477-478.

¹³⁹ OECD (2017) comentario al artículo 12 N° 8.

¹⁴⁰ LANG, Michael (2013): *Introduction to the Law of Double Taxation Conventions* (Viena, 2ª ed., Linde) p. 106.

¹⁴¹ OECD (2017) comentario al artículo 12 N° 36.

convenios suscritos por nuestro país comparten la potestad impositiva, limitando la tasa del impuesto de retención aplicable en la jurisdicción de la fuente.

Otra reserva interesante que hizo Chile es poder aplicar la norma sobre regalías a equipos industriales, comerciales o científicos¹⁴². Como vimos antes, bajo la ley de 1964 se consideraba que los pagos por ese tipo se podían clasificar como regalías.

La regla del beneficiario efectivo obedece a que regalías, dividendos e intereses son de fácil movilidad, por lo que fue necesario establecer normas para restringir la aplicación de los convenios para los casos de mandatarios, de acuerdos fiduciarios y de otro tipo de estructuras¹⁴³ que permitían, por ejemplo, radicar la propiedad industrial en una entidad domiciliada en un país en el que el llamado beneficiario efectivo no se era residente, para aprovechar las normas preferentes de un convenio a las que, de otra forma, no se tendría derecho¹⁴⁴.

Como se ha hecho presente, los comentarios de la OCDE caen en una casuística tan variada respecto de las regalías que, en el fondo, ello dificulta bastante los intentos por tratar de racionalizar la operatoria de las normas contempladas en el artículo 12 del *Modelo de convenio*¹⁴⁵.

Sin embargo, es posible señalar que, a grandes rasgos, conforme a la opinión de la OCDE, cuando la legislación local permite la disposición total de la propiedad sobre privilegios industriales, no nos encontraremos ante regalías, sino que dichas operaciones podrán ser calificadas como ganancias de capital o de beneficios empresariales, conforme a las circunstancias de cada caso y a las reglas del correspondiente tratado, lo mismo puede ocurrir ante la enajenación de alguno de los derechos que la propiedad industrial o intelectual conceden, incluso limitados a un territorio y tiempo determinados¹⁴⁶.

Al respecto, la Ley sobre Propiedad Industrial, en su artículo 14, dispone expresamente que los derechos de propiedad industrial son transmisibles por causa de muerte y podrán ser objeto de toda clase de actos jurídicos, limitando la transferencia parcial de las marcas comerciales, a las que declara indivisibles.

Por lo mismo, por regla general, es posible transferir derechos aislados que contempla la propiedad industrial. Es más, el artículo 18 bis D de la misma ley, distingue las transferencias de dominio de las licencias de uso, por lo que es evidente que la distinción entre autorizaciones para que un tercero use goce o explote un privilegio que no le pertenece, difieren de las transferencias, totales o parciales, de derechos industriales.

¹⁴² OECD (2017) comentario al artículo 12 N° 40.

¹⁴³ UKMAR, Victor (2012): “Double Taxation Conventions”, en AMATUCCI, Andrea (ed.) *International Tax Law* (Bedfordshire, Wolters Kluwer) p. 182.

¹⁴⁴ DE BROE, Luc (2007): *International Tax Planning and Prevention of Abuse* (Amsterdam, IBFD) pp. 5-20.

¹⁴⁵ HOYOS JIMÉNEZ, Catalina (2008): “Los cánones o regalías en los convenios de doble imposición”, en GODOY F., Juan Pablo (coord.) *Estudios de derecho internacional tributario* (Bogotá, Legis) pp. 347-353.

¹⁴⁶ OECD (2017) comentario al artículo 12 N° 8.2.

El Servicio de Impuestos Internos ha tenido una posición extraña respecto de las cesiones parciales del derecho de autor, la que parece tener su origen en no distinguir correctamente las cesiones del derecho patrimonial de las licencias o autorizaciones de uso, considerando que ambas modalidades permiten que una obra sea explotada por alguien diferente al autor. Esto es importante para la materia estudiada porque la misma lógica aplica a las transferencias y licencias en la propiedad industrial.

Al respecto, la administración primero señaló correctamente que “la transferencia de los derechos relativos a los programas computacionales se produce de varias formas, desde la enajenación total de los derechos del programa hasta la venta de un producto cuya utilización está sujeta a restricciones fundamentales. La consecuencia jurídica de la cesión total de los derechos del programa es una enajenación y no puede ser una regalía de acuerdo al artículo 12 de los Convenios”¹⁴⁷.

Sin embargo, luego agregó que “si los pagos efectuados tienen por objeto adquirir parcialmente los derechos de autor (sin que el autor o cedente enajene su derecho de propiedad intelectual) y el pago se efectúa a cambio del derecho de explotar los derechos (incluso parcialmente) del programa, dichos pagos constituyen una regalía si en ausencia de esa licencia adquirida se produciría una violación de la legislación relativa a derechos de autor”¹⁴⁸. La conclusión de la administración sería incorrecta si se está refiriendo a cesiones parciales del derecho patrimonial.

Otro aspecto importante que abordan los convenios y vale la pena comentar, son los casos en los que, al momento de celebrarse el acuerdo, aún no existen los bienes protegidos por la Ley sobre Propiedad Industrial o el conocimiento objeto del contrato, ya que, conforme a la posición de la OCDE, la calificación que corresponde a la prestación conforme a los convenios es de servicio y no de regalía¹⁴⁹.

Respecto de la propiedad industrial, se podrían presentar casos similares a los que ocurren con las llamadas descargas¹⁵⁰, cuando se otorgan autorizaciones para efectuar impresiones en tres dimensiones, por ejemplo, de invenciones, diseños o modelos protegidos. En estos casos, conforme a los convenios deberíamos encontrarnos ante beneficios empresariales.

Por último, el artículo 31 N° 12 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que establece restricciones para poder deducir las regalías pagadas como gastos del ejercicio correspondiente, debe ser concordado en varios casos con la regla especial de algunos convenios¹⁵¹.

¹⁴⁷ Oficio N° 270, de 2009.

¹⁴⁸ Oficio N° 270, de 2009.

¹⁴⁹ OECD (2017) comentario al artículo 12 N° 10.2 y N° 11.

¹⁵⁰ OECD (2017) comentario al artículo 12 N° 17.3 y N° 17.4.

¹⁵¹ Oficio N° 477 del 2019.

15. CONCLUSIONES

Es posible concluir que para poder determinar el correcto sentido y alcance de las normas del inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que se refieren a la propiedad industrial, es necesario estudiar la historia, tanto de esa disposición, como de las normas sobre propiedad industrial.

Porque, si se ignora la evolución histórica de aquellas normas, no es posible llegar a comprender que dicho artículo no contempla la enajenación de los privilegios industriales, lo que nunca estuvo previsto en aquel inciso, que se refiere solamente a las rentas, por lo que excluye las ganancias de capital obtenidas al enajenar los privilegios industriales.

Sin recurrir al estudio de la historia de la normativa correspondientes, tampoco es factible entender por qué el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta primero se refiere a las patentes, para luego mencionar a las patentes de invención, ni se puede establecer el sentido y alcance de la palabra fórmulas, que se refiere a lo que, coloquialmente, se llama *know-how*.

Todo ello resalta la importancia de la metodología del Código Civil chileno, que permite llegar a resultados interpretativos satisfactorios, a los que no sería posible arribar si se emplearan métodos menos comprensivos que, por ejemplo, consideran a los elementos del método del código como si fueran métodos independientes.

Adicionalmente, en materia de convenios se emplea un método similar al Código Civil, lo que también permite recurrir a textos que, si bien están fuera del convenio respectivo, permiten comprender el correcto sentido y alcance de los convenios.

16. BIBLIOGRAFÍA

Libros y artículos

ÁLVAREZ, Carmen Paz (2004): “Rechazo de denominaciones de origen como marcas comerciales”, *Revista Chilena de Derecho*, Vol. 31, N° 2, pp. 373-377.

ARNOLD, Richard (2013): “An Overview of European Harmonization Measures in Intellectual Property Law”, en PILA, Justine y OHLY, Ansgar (ed.) *The Europeanization of Intellectual Property Law. Towards a European Legal Methodology*, pp. 25-35.

BLACK, Henry (1933): *Black's law dictionary* (St. Paul Minnesota, 3ª ed., West Publishing Co.).

BRAHM MOURA, Alfredo (1968): *Impuesto a la renta. Historia fidedigna de los artículos 43 y siguientes de la Ley N° 15.564* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

BUDDE-SUNG, Amanda (2013): “The Invisible Meets the Intangible: Culture's Impact on Intellectual Property Protection”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 117, N° 2, pp. 345-359.

CEA EGAÑA, José Luis (2012): *Derecho constitucional chileno* (Santiago, 2ª ed., Ediciones UC).

CLARO SOLAR, Luis (1930): *Explicaciones de derecho civil chileno y comparado* (Santiago, Imprenta Cervantes), Tomo sexto.

CORTÉS ROSSO, Mauricio (2012): *Patentes de invención* (Santiago, AbeledoPerrot-Thomson Reuters).

DAVIS, Arturo (1959): *Estudios de derecho comercial* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

- DE BROE, Luc (2007): *International Tax Planning and Prevention of Abuse* (Amsterdam, IBFD).
- DERENBERG, Walter (1955): "The Influence of the French Code Civil on the Modern Law of Unfair Competition", *The American Journal of Comparative Law*, Vol. 4, N° 1, pp. 1-34
- DILTHEY, Wilhelm (2000): *Dos escritos sobre hermenéutica: el surgimiento de la hermenéutica y los esbozos para una crítica de la razón histórica*. (Madrid, notas de GÓMEZ RAMOS, Antonio, Istmo).
- DUMAY PEÑA, Alejandro (1976): *Vocabulario tributario* (Santiago, Ediciones Encina).
- ECHEVERRÍA PÉREZ, Guillermo (1969): *El impuesto adicional en la nueva ley de impuesto a la renta* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- ESCALONA BELL, Eduardo (1960): *Jurisprudencia tributaria de la Corte Suprema* (Valparaíso, Imprenta y Litografía Universo).
- FIGUEROA YÁÑEZ, Gonzalo (1996): *Repertorio de legislación y jurisprudencia chilenas. Código Civil y leyes complementarias* (Santiago, 3ª ed., Editorial Jurídica de Chile).
- GARCÍA-HUIDOBRO AMUNÁTEGUI, Vladimir (1992): *Legislación sobre propiedad industrial* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- GUZMÁN BRITO, Alejandro (2007): *Las reglas del "Código Civil" de Chile sobre interpretación de las leyes* (Santiago, 2ª ed., LexisNexis).
- GUZMÁN LATORRE, Diego (2003): *Tratado de Derecho Internacional Privado* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- HOYOS JIMÉNEZ, Catalina (2008): "Los cánones o regalías en los convenios de doble imposición", en GODOY F., Juan Pablo (coord.) *Estudios de derecho internacional tributario* (Bogotá, Legis) pp. 337-385.
- LANG, Michael (2013): *Introduction to the Law of Double Taxation Conventions* (Viena, 2ª ed., Linde).
- LARRAGUIBEL ZAVALA, Santiago (1979): *Derecho de autor y propiedad industrial* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- LARRAGUIBEL ZAVALA, Santiago (1987): *Tratado de marcas comerciales* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- LARRAGUIBEL ZAVALA, Santiago (1995): *Tratado sobre la propiedad industrial* (Santiago, Editorial Jurídica Conosur).
- LLANOS MANSILLA, Hugo (2009): *Teoría práctica del derecho internacional público* (Santiago, 4ª ed., Editorial Jurídica de Chile).
- LONG, Pamela (1991): "«Intellectual Property,» and the Origin of Patents: Notes toward a Conceptual History", *Technology and Culture*, Vol. 32, N° 4, Special Issue: Patents and Invention, pp. 875-877.
- MAKKREEL, Rudolf (2015): *Orientation and Judgment in Hermeneutics* (Chicago, The University of Chicago Press).
- MARZORATI, Osvaldo (1990): *Sistemas de distribución comercial* (Buenos Aires, Editorial Astrea).
- Ministerio de Hacienda (1977): *Reforma tributaria* (Santiago, Talleres Gráficos de Gendarmería).

- NICHOLAS, Tom (2011): “What Drives Innovation?”, *Antitrust Law Journal*, Vol. 77, N° 3 (2011), pp. 787-809.
- OECD (2017): *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017*.
- Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (sin fecha): *Reseña del Arreglo de Madrid relativo al Registro Internacional de Marcas (1891) y del Protocolo Concerniente a ese Arreglo (1989)*.
En línea
<https://www.wipo.int/treaties/es/registration/madrid/summary_madrid_marks.html>.
[Consultado el 4 de noviembre de 2019].
- PAIVA HANTKE, Gabriela (1991): *Aspectos jurídicos y económicos de la transferencia de tecnología* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- PALMA ROGERS, Gabriel (1940): *Derecho comercial* (Santiago, explicaciones de clases redactadas por Hugo GUERRA, 2ª ed., actualizada por Antonio VODANOVIC, Editorial Nascimento).
- PÉREZ CALDERÓN, Lindor; PARGA GACITÚA, José y PÉREZ CALDERÓN, Sergio (1966): *Reforma tributaria. Historia fidedigna de la nueva Ley de Impuesto a la Renta y de la Ley N° 5.427 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones y de sus modificaciones posteriores* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- PIEDRABUENA RICHARD, Enrique (1970): *El impuesto adicional a la renta sus diversos tipos* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- PILA, Justine (2013): “The European Patent: An Old and Vexing Problem”, *The International and Comparative Law Quarterly*, Vol. 62, N° 4, pp. 917-940.
- POBLETE E., Egidio (1912): *Elementos de derecho industrial* (Valparaíso, Scherrer y Herrmann).
- Real Academia Española (1956): *Diccionario de la lengua española* (Madrid, decimotava edición, Espasa-Calpe).
- Real Academia Española (1989): *Diccionario manual e ilustrado de la lengua española* (Madrid, cuarta edición revisada, Espasa-Calpe).
- Real Academia Española (1992): *Diccionario de la lengua española* (Madrid, vigésima primera edición, Espasa-Calpe).
- Real Academia Española (2001): *Diccionario de la lengua española* (Madrid, vigésima segunda edición, Espasa-Calpe).
- ROHATGI, Roy (2008): *Principios básicos de tributación internacional* (Bogotá, Legis).
- RUIZ TAGLE, Pablo y CLARO, Felipe (1991): *Contratos relativos a nuevas tecnologías*, en BARROS BOURIE, Enrique (coordinador) *Contratos*, (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) Volumen 1, pp. 110-133.
- SANDOVAL LÓPEZ, Ricardo (2010): *Contratos mercantiles* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- SCHMITZ VACCARO, Christian (2012): “Propiedad intelectual en Chile: desde el Acuerdo sobre los ADPIC hasta la legislación actual”, *Derechos Intelectuales* N° 17, pp. 129-152.
- SEGUEL MALAGUEÑO, Luis (2019): “Análisis del Proyecto de modernización tributaria en materia de elusión y metodología”, *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, Vol. 5, pp. 225 – 255.
- SESSANO GOENAGA, Camilo (2010): “Sobre la función y el objeto específico de la marca comunitaria, así como sobre la limitación de sus efectos”, *Derechos Intelectuales* N° 15, pp. 129-156.

- SILVA FONCEA, Carlos (1951): *Impuesto global complementario y adicional* (Talca, memoria de licenciatura Universidad de Chile).
- SPENCER, Richard (1959): “A European Patent: An Old and Vexing Problem”, *American Bar Association Journal*, Vol. 45, N° 11, pp. 1157-1159.
- STUMPF, Herbert (1984): *El contrato de know-how* (Bogotá, Temis).
- TOOKEY, Geoffrey (1965): “The Draft European Patent Convention”, *The International and Comparative Law Quarterly*, Vol. 14, N° 1, pp. 281-287.
- UKMAR, Victor (2012): “Double Taxation Conventions”, en AMATUCCI, Andrea (ed.) *International Tax Law* (Bedfordshire, Wolters Kluwer) pp. 161-193.
- VARGAS CARREÑO, Edmundo (2012): *Derecho internacional público* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- VELÁZQUEZ DE LA CADENA, Mariano (1965): *Velázquez, Nuevo diccionario de las lenguas inglesa y española* (edición especial preparada por Enciclopedia Barsa, editores Appleton-Century-Crofts, Inc., Nueva Cork).
- VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2016): *Norma antielusiva general. Sobre los fines en nuestras leyes tributarias* (Santiago, Libromar).
- VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2019): “Gastos necesarios, crítica a una interpretación formalista”, *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, Vol. 5, pp. 126 – 165.
- VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2019): “Los sistemas de imposición a la renta”, *Revista de Estudios Tributarios*, N° 21, pp. 95-151.

Normativa

- Acuerdo entre la Organización de la Propiedad Intelectual y la Organización Mundial del Comercio, suscrito en Ginebra el 22 de diciembre de 1995.
- Código Civil, publicado el 14 de diciembre de 1855.
- Constitución de la República de Chile de 1933, promulgada el 25 de mayo de 1833.
- Decreto con Fuerza de Ley N° 247, de 1960.
- Decreto con Fuerza de Ley N° 250, de 1960
- Decreto con Fuerza de Ley N° 291, de 1931.
- Decreto Ley N° 1269, de Hacienda, de 1925, publicado el 10 de junio de 1925,
- Decreto Ley N° 588, de 1925, de Agricultura, Industria y Colonización, publicado el 3 de noviembre de 1925.
- Decreto Ley N° 755, de Hacienda, publicado el 21 de diciembre de 1925.
- Decreto Ley N° 824, de Hacienda, de 1974, publicado el 31 de diciembre de 1974.
- Decreto Ley N° 907, de Relaciones Exteriores, de 1975, publicado el 5 de marzo de 1975.
- Decreto Ley N° 958, de 8 de junio de 1931.
- Decreto Supremo N° 1.422, de Hacienda, del 30 de junio de 1969, publicado el 4 de agosto de 1969.
- Decreto Supremo N° 2.014, de 9 de septiembre 1927.
- Decreto Supremo N° 1.947, del 10 de julio de 1928, del Ministerio de Fomento.

Decreto Supremo N° 2, del 8 de enero de 1982, del Ministerio de Economía Fomento y Reconstrucción.

Decreto Supremo N° 425, de 1991, de Relaciones Exteriores, publicado el 30 de septiembre de 1991.

Decreto Supremo N° 52, de 2009, de Relaciones Exteriores, publicado el 2 de junio 2009.

Ley del 12 de noviembre de 1874, sobre Marcas de Fábrica y Comercio.

Ley del 12 de noviembre de 1874, sobre Marcas de Fábrica y de Comercio Nacionales o Extranjeras.

Ley del 9 de septiembre de 1840, sobre Patentes de Invención.

Ley N° 3.996, sobre Impuesto a la Renta, publicada el 2 de enero de 1924.

Ley N° 9.839, publicada el 21 de noviembre de 1950.

Ley N° 15.564, publicada el 14 de febrero de 1964.

Ley N° 17.073, publicada el 31 de diciembre de 1968.

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

Ley N° 18.840, publicada el 10 de octubre de 1989.

Ley N° 18.935, publicada el 12 de febrero de 1990.

Ley N° 19.039, sobre Propiedad Industrial, publicada el 25 de enero de 1991.

Ley N° 19.342, publicada el 3 de noviembre de 1994.

Ley N° 19.996, publicada el 11 de marzo de 2005.

Ley N° 20.160, publicada el 26 de enero de 2007.

Sentencias

Aplicaciones Computacionales SPA con SII (2015): Corte Suprema, 16 de septiembre de 2015 (casación en el fondo), rol N° 24.303-2014.

Inchalam S. A. con SII (2011): Corte de Apelaciones de Concepción, 15 de junio de 2011 (apelación) rol 831, de 2009.

Pirotecnia Igual S.A. con SII (2014): Corte Suprema, 13 de enero de 2014 (casación en el fondo), rol N° 2.245-2013.

Sociedad Industrias Chilenas de Alambre S.A., Inchalam S.A. con SII (2011): Corte de Apelaciones de Concepción, 15 de junio de 2011 (apelación), rol N° 831-2009.

Instrucciones administrativas

Circular SII N° 8, de 2007.

Banco Central, sesión N° 479, del 28 de junio de 1967, acuerdo N° 479-20-670628.

Banco Central, sesión ordinaria N° 878, de 23 de noviembre de 2000, acuerdo N° 878-01-001123.

Oficio N° 1.435, de 1987.

Oficio N° 423, de 1991.

Oficio N° 2.832, de 1997.

Oficio N° 3.492, de 2004.

Oficio N° 1.479, de 2008.

Oficio N° 270, de 2009.

Oficio N° 476, de 2009

Oficio N° 2.790, de 2009.

Oficio N° 191, de 2010.

Oficio N° 1.221, de 2010.

Oficio N° 201, de 2012.

Oficio N° 2.887, de 2012.

Oficio N° 1.833, de 2016.

Oficio N° 1.802, de 2017

Oficio N° 477 del 2019.