

# EL REGIMEN TRIBUTARIO DEL DERECHO DE AUTOR EN CHILE

*Carlos E. Jorquiera M.* \*  
Profesor de Derecho Económico

## 1. ANTECEDENTES

Describir y analizar las relaciones que median entre las obras de la inteligencia y sus manifestaciones patrimoniales y morales con el régimen fiscal que regula dichos derechos, no parece tarea fácil y ello, no por la problemática jurídica que encierra un análisis de esta naturaleza, sino porque un sistema tributario, además de constituir un instrumento para recaudar fondos fiscales, debe cumplir objetivos de carácter económico y social. Entre estos últimos, la promoción de la cultura, en sus diversos aspectos literarios, artísticos y científicos, mediante el establecimiento de gravámenes soportables por estas actividades, la simpleza del sistema, a fin de que tanto nacionales como extranjeros tengan adecuado acceso a la información tributaria y los distintos gravámenes que lo componen, su flexibilidad para adecuarse a las nuevas situaciones que se presenten y su estabilidad, devienen en elementos indispensables de reflexión para las autoridades fiscales, a fin de que junto con protegerse los derechos de un autor por crear una obra, se le garantice a su vez un sistema impositivo que permita su divulgación, tanto en su país de origen como en el exterior, lográndose así un adecuado proceso de integración cultural.

Una impresión muy personal sobre el sistema tributario chileno que regula el Derecho de Autor, nos permite describirlo como "proteccionista", al establecer gravámenes excesivamente altos para las remuneraciones que perciben los autores extranjeros no domiciliados en el país, traducido lo anterior principalmente en el Impuesto Adicional, cuyo análisis ocupará parte de esta exposición. Lo anterior es agravado por la doble tributación internacional que se produce en esta materia y que no ha podido solucionarse efectivamente ni siquiera mediante el mecanismo de los tratados bilaterales.

En el campo interno, los gravámenes que afectan a la creación de una obra y su posterior divulgación, no constituyen precisamente un estímulo a la actividad intelectual y, muy por el contrario, resultan bastante gravosos,

\* Trabajo presentado al IX Congreso de la Sociedad Internacional para el Derecho de Autor, celebrado en Santiago de Chile del 31 de octubre al 4 de noviembre de 1983.

sin perjuicio de la escasa importancia que reviste la recaudación de estos ingresos para nuestro presupuesto fiscal.

Si a lo anterior agregamos la escasa atención que se ha dedicado a estos temas por parte de las autoridades y sujetos pasivos gravados, es menester concluir como una curiosa paradoja, que no se ha protegido a la inteligencia, en la forma como románticamente lo pretenden las Leyes sobre Propiedad Intelectual que gobiernan esta materia.

Nos hemos detenido tal vez más de lo necesario en estas ideas preliminares, debido a que estimamos útil que, con posterioridad al análisis del sistema positivo chileno que regula el Derecho de Autor, nazcan ideas rectificadoras que permitan las correcciones necesarias al sistema indicado y sus vinculaciones con los regímenes tributarios foráneos.

## 2. NATURALEZA TRIBUTARIA DEL DERECHO DE AUTOR EN CHILE

La ley 17.336, sobre Propiedad Intelectual, protege los derechos patrimoniales y morales de los autores de obras de la inteligencia en los dominios literarios, artísticos y científicos, protección que comprende a los autores chilenos y extranjeros domiciliados en Chile, sin perjuicio de la protección que les sea reconocida a los autores extranjeros no domiciliados en el país por las convenciones internacionales que apruebe nuestro país.

Ambos tipos de derechos, confieren al titular diversas facultades establecidas en la ley y que configuran en su gran mayoría el hecho jurídico tributario, que en definitiva da nacimiento a la obligación jurídica de pagar un determinado impuesto.

De esta forma, el derecho moral del autor —cuando se ve vulnerado— tiene consecuencias tributarias, aunque de menor importancia a las que se derivan del derecho patrimonial del mismo, que le da al autor la facultad de utilizar directa y personalmente la obra, transferir total o parcialmente sus derechos sobre ella y autorizar su utilización por terceros.

Este último hecho generador de impuestos —el derivado de los derechos patrimoniales del autor— es el que nos interesa mayormente analizar desde un punto de vista tributario, su objeto, elementos y efectos jurídicos.

Sobre el particular —en una interesante exposición que ha precedido a mi trabajo— se ha analizado la naturaleza del derecho del autor, describiéndolo como una especie de propiedad que goza de la misma garantía constitucional de que gozan las cosas corporales, interesándonos destacar la facultad de usar, gozar y disponer de este derecho de propiedad, con las limitaciones que deriven de su función social.

Cuando se origina este hecho jurídico tributario, o sea el aprovechamiento de la creación de la obra de la inteligencia, en sus diversas manifestaciones señaladas, se genera la obligación tributaria, prevista y regulada

por una ley, en virtud del principio de la legalidad de los tributos, consagrado en la Constitución Política de Chile.

Respecto a este último punto, nos detendremos por breves instantes para recalcar que una de las bases más importantes del proceso constitucional chileno, lo constituye el principio de la legalidad de la imposición e igualdad en materia tributaria, respetando, así, antiguas tradiciones históricas que le daban intervención al poder legislativo en la imposición de tributos. De esta forma, se consagra en nuestro actual texto constitucional que sólo por ley puede establecerse impuestos, que éstos deben repartirse en forma igualitaria en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley y que en ningún caso, ésta puede establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos, correspondiéndole exclusivamente al Presidente de la República la facultad de iniciar y formar una ley que imponga, suprima, reduzca o condone impuestos de cualquier clase o naturaleza.

De esta potestad impositiva se origina la Ley de la Renta Chilena, principal texto que grava a los beneficios que persigue un autor por la creación de su obra de la inteligencia, a cuyo análisis nos dedicaremos a continuación.

### 3. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS DISTINTOS BENEFICIOS QUE PERCIBE EL AUTOR EN VIRTUD DE LA UTILIZACIÓN DE SUS DERECHOS

Resulta indispensable iniciar nuestro análisis transcribiendo el concepto que la actual Ley sobre Impuesto a la Renta (DECRETO LEY 824 publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974) tiene sobre *la renta* de una persona natural o jurídica, definiéndola como “los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”.

No es el caso detenernos —como lo deseáramos— en los orígenes, evolución y las distintas posiciones internacionales que han surgido en torno a este concepto económico, ya que ello escapa a los propósitos de esta exposición. Bástenos enunciar que doctrinariamente se ha discutido si debe restringirse el concepto de renta sólo a los ingresos que provienen de una fuente, como son el capital y el trabajo, o también debe incluirse a los incrementos de patrimonio que experimente una persona. En este sentido, las doctrinas alemanas, que abogaron por gravar sólo los ingresos provenientes ya sea del capital o trabajo, han ido siendo sobrepasadas por el criterio de gravar todos los beneficios que puedan aumentar la capacidad contributiva de las personas, lo anterior fundamentalmente por la siempre creciente necesidad de los Estados de procurarse ingresos fiscales y resul-

tado de ello es la amplísima definición de renta que citáramos al inicio de este capítulo.

Es importante destacar que algunas teorías modernas procuran prescindir del ingreso percibido por una persona, para los efectos de su gravamen, reemplazándolo por el criterio que grava el consumo en que ella incurre, criterio que en gran medida ha sido acogido por un proyecto de reforma tributaria que actualmente se discute en nuestro país y al que nos referiremos más adelante. Pero es preciso volver a la realidad actual, cuyo sistema legal establece primariamente que todos los ingresos e incrementos de patrimonio obtenidos por el creador de una obra de la inteligencia, en los dominios literarios, artísticos y científicos, son constitutivos de renta afecta a impuesto, entendiéndose por ello lo que perciba por la utilización, autorización de utilización, transferencia o cualquier otro medio en que se facilite la explotación de la obra creada, incluyéndose una sobrevaloración que pueda experimentar la obra creada, lo que es una característica muy típica de las creaciones de la inteligencia.

Sin embargo, los titulares del derecho de autor no deben inquietarse del todo frente a este gravamen primario, ya que la propia ley en análisis ha limitado el amplísimo concepto referido estableciendo ciertos ingresos no constitutivos de renta, los que al perder el carácter de tal, no pueden ser gravados bajo ningún concepto. Al respecto, no ha habido una razón común del legislador para todos los casos exceptuados, ya que en algunos ha primado un criterio de equidad y justicia, en otros de fomento económico y, en los menos, la falta clara de posibilidad de detectar la fuente imponible.

En lo que a esta exposición concierne, debemos destacar que el legislador ha procurado estimular la creatividad intelectual consignando como ingresos no constitutivos de rentas a la enajenación del derecho de propiedad intelectual, en caso que dicha enajenación sea efectuada por el autor, y también a la constitución de la propiedad intelectual, sin perjuicio del beneficio que se obtenga de la explotación de esta última propiedad. Cabe también agregar que no constituye renta la indemnización del daño moral, lo que tiene relación con el derecho moral del autor y sus diversas facultades, pero esta franquicia, por ser de carácter general y aplicable a todos los contribuyentes, ya sea autores o no autores, no amerita mayores comentarios.

En este sentido ha habido un gran avance en nuestra legislación ya que con anterioridad a la actual Ley de la Renta, la enajenación del derecho en propiedad intelectual constituía ganancia de capital afecta a un impuesto del 20% (Ley 15.564, Diario Oficial, 14 de febrero de 1964).

Hoy en día esta situación está superada, pero la redacción de la ley es vaga y preocupante en lo que dice relación con el Derecho de Autor y se hace aconsejable una aclaración a su normativa, como vamos a explicar.

La ley considera, según hemos dicho, como ingreso no constitutivo de renta a la enajenación del derecho de propiedad intelectual siempre que sea efectuada por el autor, estableciendo acto seguido que no constituirá renta la cantidad recibida hasta la concurrencia del valor inicial desembolsado en la creación y constitución del citado derecho de propiedad, debidamente actualizado por la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor, entre el último día hábil del mes anterior al de la adquisición del derecho y el último día del mes anterior al de su enajenación. El exceso queda afecto al impuesto de Primera Categoría en carácter de gravamen único a la renta, con tasa del 10%.

Si interpretáramos literalmente la ley, tendríamos que llegar a la conclusión —como lo ha hecho erróneamente a nuestro juicio el Servicio de Impuestos Internos (organismo fiscal chileno encargado de la fiscalización tributaria)— de que para el autor, el valor de adquisición de su propiedad intelectual “estaría conformado por todos aquellos desembolsos efectivos en que haya debido incurrir para constituir tal derecho, como por ejemplo: gastos, impuestos, derechos y otros que pudieran afectar al registro de la obra y cualquier desembolso que guarde relación directa con la obra o creación, no aceptándose aquellos que no puedan comprobarse con documentación fidedigna” (Oficio N° 5.678 del Servicio de 06.10.76).

La interpretación anterior constituye un error de proporciones, dado que bien sabemos que la protección de la propiedad intelectual tiene un costo mínimo en cuanto a su constitución y no puede pretenderse que los propósitos del legislador —de estimular la actividad intelectual— hayan deseado exceptuar del Impuesto a la Renta sólo este mínimo valor señalado, prescindiendo de la circunstancia de que el valor de adquisición de la propiedad intelectual está conformado en el caso del autor por un conjunto de valores materiales e intangibles difíciles de configurar y acreditar con documentación fehaciente, pero fáciles de comprender con un mínimo de sentido común. En forma meramente ejemplar se nos ocurre que para un pintor, los viajes, su formación cultural y artística, asistencia a exposiciones, etc., van a constituir un costo de constitución de su propiedad intelectual de gran gravitación. Igual criterio puede hacerse extensivo a músicos, escritores o intelectuales en general.

Es por estas circunstancias que sostenemos que le corresponde al autor efectuar la estimación o evaluación monetaria de sus derechos de propiedad intelectual, valor que al enajenarse no estará afecto a impuesto y sólo diferencias desproporcionadas de valor que se le paguen por su obra, independiente de su costo estimado, podrían eventualmente quedar gravadas con el impuesto único de Primera Categoría que señala la ley para estos casos. De lo contrario, se daría el absurdo de que el mayor valor permitido en la venta de un bien raíz se encontraría exento de impuestos (Art. 17,

Nº 8, letra b, Ley de la Renta), lo que no sucedería con la enajenación del derecho de propiedad intelectual.

Se ha pretendido también sostener en este orden de incongruencias legales que procuramos detectar, que las rentas obtenidas en la explotación del derecho de propiedad intelectual se encontrarían afectas a Impuesto de Primera Categoría (tasa 10%), criterio con el que tampoco coincidimos según análisis que efectuaremos a continuación.

#### 4. LA FUENTE DE LA RENTA EN EL CASO DEL DERECHO DE AUTOR

El propósito del legislador chileno de gravar a los contribuyentes de acuerdo a su verdadera capacidad tributaria, lo ha conducido a discriminar las rentas de las personas, de acuerdo a la fuente que las genera, distinguiéndose de esta forma entre rentas del trabajo y rentas del capital. Hay factores diversos, tanto económicos como de equidad, que mueven a una diferenciación de esta naturaleza, mereciendo a juicio del legislador que se otorgue un tratamiento más beneficioso a aquellas rentas que provienen del trabajo humano, adoptándose, así un criterio muy similar al de una gran mayoría de legislaciones foráneas.

Se nos podría argumentar que existen rentas en cuya obtención concurren tanto el capital como el trabajo y ello es efectivo, pero los sistemas tributarios abordan este caso, buscando el mayor aporte que pueda obtener una u otra fuente, en el resultado final que se obtenga.

La actual Ley de la Renta ha agrupado las rentas de las personas en dos categorías. Una PRIMERA CATEGORÍA, comprende las rentas del capital y las de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras, mientras que la SEGUNDA CATEGORÍA grava las rentas provenientes del trabajo.

Las rentas de Primera Categoría se gravan con una tasa proporcional del 10%, y se aplica fundamentalmente sobre la renta de los bienes raíces, de capitales mobiliarios, de la industria y comercio en general y comprende todas las rentas, cualquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no está establecida expresamente en otra categoría ni se encuentran exentas.

Por su parte, las rentas de Segunda Categoría comprenden las remuneraciones de los trabajadores y los ingresos provenientes del ejercicio de los profesionales liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa, entendiéndose por "ocupación lucrativa" la actividad ejercida en forma independiente por personas naturales y en la cual predomine el trabajo personal basado en el conocimiento de una ciencia, arte, oficio o técnica por sobre el empleo de maquinarias, herramientas, equipos u otros bienes de capital. En el caso de las rentas percibidas por los trabajadores rige una tasa progresiva que fluctúa entre 8% y 58%, debiendo destacarse

que este impuesto es alto debido a que tiene el carácter de impuesto único, vale decir, no hay otros impuestos que afecten a estas rentas (salvo formación de escala de Global Complementario). En el caso de las rentas provenientes de profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa, que es lo que interesa, rige una tasa proporcional del 7%.

Tanto las rentas de Primera como de Segunda Categoría forman parte de una renta bruta global del contribuyente domiciliado o residente en Chile, para efectos de Impuesto Global Complementario, cuya tasa progresiva fluctúa también entre 8% y el 58%, debiendo descontarse de la renta para estos efectos los impuestos de Primera o Segunda Categoría pagados en la forma antes explicada.

Pese a los progresos que se han logrado en nuestro país tendientes a simplificar el sistema tributario, tenemos la impresión que todavía resulta bastante complejo y difuso para gran parte de los contribuyentes.

Lo importante para los efectos de esta exposición es consignar las diferencias existentes entre la Primera y Segunda Categoría. En primer lugar la tasa: 10% en el caso de la Primera y 7% en el caso de la Segunda (exceptuados los trabajadores), apreciándose así el esfuerzo de beneficiar a los ingresos provenientes del trabajo.

En segundo lugar, las reglas de determinación de la cantidad afecta a impuesto difieren para ambas categorías, estableciéndose para la PRIMERA normas bastante estrictas y minuciosas como lo son la formación del ingreso bruto, renta bruta, renta líquida, renta líquida imponible, etc. En lo que se refiere a la Segunda Categoría, se configura una renta efectiva proveniente del ejercicio de la actividad que se trata, deduciéndose ciertos gastos necesarios para la obtención de la renta, a lo cual deberán aplicarse, en lo que fuere pertinente, las normas que sobre el particular rigen en la Primera Categoría.

¿Qué interés tiene la distinta clasificación recientemente esbozada? La de que resulta necesario para fines tributarios determinar si las remuneraciones provenientes del derecho patrimonial del autor van a quedar comprendidas en una u otra Categoría, lo que implicará un mayor o menor gravamen para el contribuyente de que se trate.

Sobre el particular, ya hemos determinado que de acuerdo a la ley, la parte de mayor valor que se perciba en la enajenación del derecho de propiedad intelectual por sobre un valor de adquisición o costo (criterio que hemos impugnado), se gravará con impuesto de Primera Categoría, en carácter de impuesto único a la renta.

¿Qué ocurre con las rentas que se obtengan de la explotación del derecho de propiedad intelectual, son rentas de Primera o de Segunda Categoría?

Incluimos en esta preocupación todas las remuneraciones que se perciban por la explotación del derecho patrimonial del autor, del pequeño derecho de autor o derecho de ejecución, del contrato de edición, etc.

El Servicio de Impuestos Internos y algunos autores especializados en estos temas han pretendido en más de una ocasión sostener que este tipo de rentas quedan afectas a Impuesto de Primera Categoría. Esta tesis no ha sido acompañada de fundamentos jurídicos y/o económicos, pero tal vez sus sostenedores se han dejado influenciar por el criterio de que el autor, al inscribir sus derechos en el Registro de Propiedad Intelectual, incorpora a su patrimonio un capital, cuya explotación le produce beneficios en el futuro y, por consiguiente, de acuerdo a la ley chilena, dichos beneficios se encuentran afectos a Primera Categoría.

Antes de pronunciarse sobre esta disyuntiva, es útil recordar lo que dijéramos anteriormente sobre las rentas de carácter mixto, en las que se advierte un esfuerzo conjunto de capital y trabajo, ya que el predominio de uno u otro factor nos servirá de fundamento para pronunciarnos en favor de una u otra posición. En este sentido si el autor aporta, por ejemplo, sus esfuerzos intelectuales y derechos a una empresa editorial y ésta divulga y comercializa la obra, utilizando para ello su capital de giro, no cabe duda que las rentas que perciba la empresa serán de Primera Categoría y el autor será considerado tributariamente como un socio de ella.

No obstante, la regla general en materia de propiedad intelectual, es la utilización directa y personal de la obra por parte de su creador y ello es producto de su trabajo personal y, por tanto, cualquier tipo de retribución que perciba por su explotación, ya sea por concepto de publicación, reproducción, adaptación o ejecución de ella, constituirá una compensación de su esfuerzo personal y por consiguiente afecto a impuesto de Segunda Categoría.

Precisado este punto, estimamos de interés investigar acerca de la determinación de la renta imponible de los autores, recordando que ya hemos adelantado que dicha renta se obtiene deduciendo de los ingresos efectivos los gastos necesarios para producir dichos ingresos. La ley excepcionalmente faculta a los contribuyentes que ejercen profesiones liberales o desarrollan cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa (caso de los autores) para declarar sus rentas sólo a base de sus ingresos brutos, sin considerar gastos efectivos, teniendo derecho a rebajar a título de gastos necesarios para producir la renta un 30% de los ingresos brutos anuales, con un tope de 8 unidades tributarias anuales vigentes al cierre del ejercicio respectivo (Aproximadamente \$ 277.824 M/N o US\$ 3.700).

Pero interesa mayormente el caso de los autores que desean rebajar de sus ingresos, los gastos en que han incurrido para producir la obra de la inteligencia, recordando también lo que hemos afirmado anteriormente en



el sentido de que se aplican, en lo que fuere pertinente, las normas que rigen esta materia respecto de la Primera Categoría.

¿Qué ha sostenido nuestra Autoridad Tributaria en esta materia?: Que se pueden rebajar en general los gastos que se relacionen directamente con el ejercicio de la actividad, que se trata de gastos necesarios para producir la renta (exigiéndose que los gastos extraordinarios, como lo son los gastos de viaje al extranjero, se prorroguen en un número determinado de años), que se haya incurrido efectivamente en los gastos y que estos gastos se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos, todo lo cual requiere de contabilidad fidedigna.

¿A qué tipo de gastos ha pretendido referirse la Autoridad individualizada? Principalmente a los siguientes: Pago de intereses e impuestos, amortizaciones de los bienes empleados, créditos que no puede cobrar el contribuyente por la explotación de su trabajo (muy importante en el caso de los autores), remuneraciones que se paguen a terceros, gastos de representación, gastos por concepto de capacitación, perfeccionamiento u otros, gastos de viajes de estudio, asistencia a congresos profesionales y torneos culturales o científicos realizados fuera del país, cuotas a sociedades culturales o científicas, adquisición de revistas, libros y material de consulta, gastos de organización y puesta en marcha, gastos de arriendo de oficinas, etc.

Como se puede apreciar, el listado de gastos necesarios para determinar la renta efectiva es bastante extenso, debiendo recalcar que dicha enumeración no es taxativa, de modo que pueden rebajarse todos los gastos que sean necesarios y siempre que sean aceptados por la Autoridad Tributaria Chilena.

La tarea que tienen los escritores, artistas y científicos —y este Congreso es un buen estímulo para ello— es configurar su propio listado de gastos, aprovechando responsablemente su imaginación de forma tal que su renta efectiva tributable sea justa, habiéndose rebajado de los ingresos todos los gastos idóneos para producir la obra de la inteligencia de que se trate.

Me parece que en el caso de la composición musical, literatura, pintura, escultura, cinematografía y otras actividades de tanta importancia intelectual, gastos tales como los que contribuyan a la formación personal en congresos, cursos, viajes de observación —hasta gastos de tertulia intelectual— asistencia a espectáculos, etc., van a revestir una enorme importancia, siempre que se tenga la disciplina necesaria para acreditar debidamente dichos gastos, disciplina que no parece ser una cualidad muy representativa en los autores intelectuales. De todas formas, resulta importante ir formando conciencia sobre ello, ya sea en la formación de un listado de gastos propio de la actividad intelectual, o bien buscar un sistema de gastos presuntos, de un monto superior a los actualmente existentes que lleve

justicia a los autores, gravando con equidad la verdadera renta efectiva que obtienen en su producción intelectual.

##### 5. SITUACIÓN TRIBUTARIA DEL DERECHO PATRIMONIAL DE LOS AUTORES NO DOMICILIADOS O RESIDENTES EN EL PAÍS

La potestad tributaria de nuestro país tiene la limitación obvia de que no se pueden gravar ingresos, ni incrementos de patrimonio de extranjeros o no residentes que ejercen su actividad fuera de Chile.

Respecto a esta materia, establece la Ley de la Renta que toda persona domiciliada o residente en Chile debe pagar impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarían sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país. Agrega la citada ley, que se consideran rentas de fuente chilena, las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él, cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente, disponiéndose que "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".

Estas normas combinan elementos personales del contribuyente, que dicen relación con su nacionalidad, domicilio y residencia y elementos objetivos relacionados con la fuente de la cual proviene la renta. La idea es gravar al nacional o residente por todas sus rentas, dondequiera se encuentre la fuente y al extranjero o no residente, por las rentas de fuente chilena. Este sistema es similar al de Estados Unidos y difiere de otros países que han adoptado el principio de la territorialidad, vale decir, gravando sólo las rentas cuya fuente se encuentra dentro del respectivo país. Nuestro sistema legal considera como residente a toda persona natural que permanece en Chile más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos (artículo 8º, Nº 8 del Código Tributario). En el caso del domicilio, nada dice la legislación tributaria sobre el particular, rigiendo en esta materia lo que dispone el Código Civil en sus artículos 59 y siguientes, que lo define como la "residencia, acompañada, real o presuntivamente del ánimo de permanecer en ella. Se infiere de lo anterior que ambos conceptos no son similares ya que la residencia dice relación con permanencia física en un país y el domicilio, puede o no requerir de permanencia física, como es el caso de personas que, aunque se ausenten de nuestro país, mantienen su domicilio por el hecho de conservar el asiento principal de sus negocios en Chile.

En el terreno concreto, la Ley de la Renta grava con un Impuesto Adicional, cuya tasa es del 40%, todas las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio o residencia en el

país por prestaciones relativas al uso de marcas, patentes, fórmulas, asesoría técnica y en general, prestaciones provenientes de la propiedad intelectual e industrial.

Este impuesto se rebaja al 20% en el caso de remuneraciones provenientes exclusivamente del trabajo o habilidad de personas naturales extranjeras, por supuesto, sin domicilio ni residencia en Chile, cuando éstas hubieran desarrollado en Chile actividades científicas, técnicas, culturales o deportivas.

También se aplica el Impuesto Adicional, con la tasa reducida del 20% respecto de las cantidades que se paguen al exterior a productores y/o distribuidores extranjeros por materiales para ser exhibidos a través de proyecciones de cine y televisión.

Los impuestos mencionados, tanto en la tasa del 40%, tienen las siguientes características: en primer lugar, constituyen un impuesto único a la renta, vale decir, no procede otro gravamen sobre las rentas que perciban los beneficiarios, por concepto de impuestos de Primera y Segunda Categoría y en segundo término, se aplican sobre la totalidad de las cantidades que se paguen, vale decir, sin deducción alguna.

En el caso de chilenos que residen en el extranjero y no tengan domicilio en Chile, pagan por las rentas percibidas en Chile, un impuesto adicional del 40% sobre el conjunto de las rentas imponibles de Primera o Segunda Categoría que graven dichas rentas, procediendo aludir en esta oportunidad a una antigua exención que otorgó la ley 16.464 a los artistas chilenos residentes en el extranjero que realicen actuaciones en Chile, patrocinados por organismos gubernamentales o municipales chilenos, cuyo fin sea la difusión de las manifestaciones artísticas y culturales, exención que se aplica al Impuesto Adicional por los ingresos que perciban con motivo de sus presentaciones o actuaciones en Chile.

Según se infiere de este análisis, el panorama para el titular del derecho de autor no domiciliado o residente en Chile, es poco alentador por lo elevado que aparece la tasa de impuesto, sobre todo en el nivel del 40%. Si a lo anterior agregamos que no siempre los países de origen del autor le otorgan a éste un crédito por los impuestos pagados en Chile, resulta que la doble tributación internacional que afecta al producto de las obras de la inteligencia, se convierte para el autor en un problema insoluble y en un fuerte desincentivo a la creatividad intelectual.

La gravedad de este problema nos motiva a efectuar un análisis especial de sus características.

## 6. EL DERECHO DE AUTOR Y LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL

La elevada tasa de Impuesto Adicional aplicable a las personas no domiciliadas ni residentes en Chile torna urgente la necesidad de aunar es-

fuerzos tendientes a evitar la doble tributación internacional, fenómeno que se produce según Giuliani Fonrouge "cuando las mismas personas o bienes son gravados dos o más veces por análogo concepto, en el mismo período de tiempo, por parte de dos (o más) sujetos con poder tributario".

Hemos podido apreciar la preocupación de la Sociedad Internacional para el Derecho de Autor sobre este tema, tanto en Congresos anteriores como en publicaciones diversas de carácter oficial. Incluso en el día de hoy, otro Relator y especialista en el tema analizará la posibilidad de evitar la doble imposición de las regalías por Derecho de Autor mediante convenciones multi y bilaterales.

Pero el tiempo ha ido transcurriendo y mientras el avance de la tecnología y la divulgación de las obras de la inteligencia han experimentado un desarrollo insospechado, las políticas fiscales se han ido quedando atrás y no han sido capaces de solucionar un problema que hoy asfixia a los creadores de obras intelectuales.

Hemos expresado anteriormente que nuestro país, en materia de potestad tributaria, combina los criterios de nacionalidad, residencia y fuente de donde proviene la renta, pero reconociéndose las incongruencias que suelen darse en los gravámenes internos a los no residentes. La Ley de la Renta ha facultado al Presidente de la República para dictar normas que en conformidad a los convenios internacionales y a la legislación interna, eviten la doble tributación internacional o aminoren sus efectos. Pero no ha habido un mayor avance sobre ello, no se han celebrado tratados específicos ni intentos de aminorar el problema, como románticamente lo sugiere el legislador, lo que parece ser una característica peculiar de América Latina al contrario de Europa y Estados Unidos donde los esfuerzos tanto doctrinarios como prácticos han sido importantes. Así, en efecto, se ha explorado sobre el criterio de ubicación del "establecimiento permanente de la empresa comercial", como fuente única gravable o bien con espíritu más moderno, se ha promovido el criterio de "la fuente productora de la riqueza" entregándose al país donde se encuentra ubicada dicha fuente, la potestad tributaria única con exclusión de los demás países.

Son conocidos los esfuerzos, siempre en el campo internacional, de la Organización de Cooperación y de Desarrollo Económico (O.C.D.E.) y de la Organización de las Naciones Unidas, para propiciar acuerdos que procuren, al menos, aminorar la doble tramitación internacional que se produce. Incluso este último Organismo publicó en 1979 "The Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties Between developed and developing Countries", interesante instrumento que sirve de guía para una negociación bilateral o eventualmente multilateral entre países desarrollados y en vías de desarrollo, revistiendo especial interés para este trabajo, todo lo relacionado con royalties, expresión que para los efectos del Manual in-

dividualizado, comprende el derecho de uso y de utilización de todo tipo de obras provenientes de la propiedad intelectual e industrial.

No es posible ahondar en estos interesantísimos temas sin sobrepasar el marco de mi exposición invadiendo conferencias de otros Relatores, pero el propósito que persigo es reactualizar una antigua inquietud de muchos especialistas chilenos que deseamos desgravar la intermediación de las obras de la inteligencia, con el objeto de obtener una más fluida y expedita circulación de ellas entre los distintos países.

#### 7. EL PROYECTO DE REFORMA TRIBUTARIA ACTUALMENTE EN TRÁMITE EN CHILE

Como complemento de esta exposición, deseamos hacer una breve referencia a un proyecto de ley, que modifica la ley sobre Impuesto de la Renta, y que se encuentra en un trámite bastante avanzado de discusión en las Comisiones Legislativas de nuestro país.

El propósito de este proyecto es principalmente estimular la inversión de las empresas, gravando sus utilidades sólo cuando se retiren de ellas y desgravándolas cuando se reinviertan en ellas.

En el caso de personas naturales que no desarrollan actividades empresariales —caso de los autores que crean obras de la inteligencia— el proyecto propone que estas personas paguen sus impuestos sobre aquella parte de sus rentas que han consumido y no sobre la parte que destinen a fines de ahorro e inversión. El proyecto en análisis deroga el Impuesto de Segunda Categoría, al que nos hemos referido anteriormente, manteniendo una tasa rebajada de 3,5% en vez del 7% vigente hasta el año tributario 1987.

Por tratarse sólo de un proyecto de ley sin vigencia a la fecha, no nos extenderemos mayormente sobre el tema, sin perjuicio de las consultas que se nos deseen formular sobre la materia.

#### 8. CONCLUSIONES

Al realizar el análisis que antecede sobre el Derecho de Autor frente al sistema tributario chileno, hemos procurado no sólo dar una visión general y gruesa de este tema, sino que también hemos intentado detectar la falta de relación que en algunos tópicos existe entre la norma jurídica y la realidad que ésta regula.

La propiedad intelectual y sus diversas manifestaciones deben recibir un trato equitativo y al mismo tiempo incentivador por parte de la política fiscal y su expresión más importante que es la política tributaria.

Un mejoramiento de los problemas denunciados sólo puede obtenerse mediante el armónico concurso de autores nacionales y extranjeros y espe-

cialistas en impuestos de los diversos países, procurando unificar criterios sobre todo en materia de doble tributación internacional.

En este sentido, la preocupación de la Sociedad Internacional para el Derecho de Autor, al incorporar en el temario de esta Conferencia, una materia como la que me ha ocupado, es muy meritoria, ya que permite buscar fórmulas de solución respecto a los temas analizados.