

Tratamiento tributario de las regalías obtenidas por la explotación de propiedad industrial: una mirada desde el Derecho tributario internacional

ZULAY ANDREA ARÉVALO GARCÍA*

I. Introducción

Los avances tecnológicos, los descubrimientos científicos, los nuevos procedimientos industriales, entre otros factores, han demostrado la importancia de la propiedad intelectual en nuestros días así como la necesidad de establecer un marco legal adecuado que asegure la protección y promoción de la tecnología.

En términos económicos, la propiedad intelectual es uno de los aspectos que se deben considerar al estructurar el proceso de producción de las empresas, lo que la convierte en un activo de gran valor para la misma¹, sin mencionar todavía el monto de las inversiones para su adquisición y desarrollo², e incluso que se ha presentado como un factor

de competitividad al interior de los negocios. Además, como vehículo de generación de conocimiento es un elemento vital para el desarrollo de los países.

A pesar de que este tema ya ha sido regulado, siendo su principal objetivo proteger las creaciones y derechos de los creadores sin convertir el conocimiento en un monopolio, la normativa nacional se queda corta ante el impacto de los avances científicos y tecnológicos que surgen alrededor del orbe, la directrices proporcionadas por las organizaciones internacionales y los nuevos negocios jurídicos de transferencia de tecnología. En palabras de MARTÍN VILLAREJO: “la irrupción de nuevas técnicas digitales en todos ámbitos de la vida, la cultura, la ciencia y, por supuesto, en el terreno de los

* Abogada de la Universidad Externado de Colombia. Estudiante de la Especialización en derecho tributario de esa misma universidad.

¹ En este sentido, CHAPARRO BELTRÁN afirma: “el conocimiento no sólo tiene un alto valor cultural, sino también un valor de uso y se constituye en un insumo básico para la producción”.

² Un ejemplo de ello es IBM, que ha generado un estimado de 1,5 billones de dólares anuales por las utilidades producto del licenciamiento de la propiedad intelectual de IBM a otras compañías. (Fuente: CURTIS COOK, *Patents, profits & power. How intellectual property rules the global economy*, Londres, Kogan Page, 2004, p. 29).

derechos intelectuales, ha determinado un replanteamiento de los mecanismos y formas de operar en todos los ámbitos”³.

Además de ello el aumento del comercio internacional, la conformación de grupos económicos transnacionales, los diferentes esquemas de integración utilizados por las naciones en procura de nuevos mercados para sus productos y servicios, como consecuencia de aquello que algunos han llamado la internacionalización de la economía, y el progreso del comercio electrónico, han formulado grandes retos para el Derecho, sobre todo para el Derecho internacional que ha tenido que regular problemáticas nunca antes planteadas. Uno de estos aspectos ha sido el concerniente a la propiedad intelectual, que ha sufrido grandes transformaciones conceptuales. Aunado a lo anterior, los antiguos sistemas de protección constituyen una barrera comercial; por tanto, se requieren sistemas de protección y regulación internacionales que regulen los términos de los derechos de los inventores y su correspondiente defensa; un ejemplo es la ronda de Uruguay del GATT (Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio), en donde se suscribió un convenio sobre los requisitos mínimos de protección sobre cada una de las formas de propiedad intelectual. En Colombia, los temas han sido regulados por el derecho comunitario por medio de la Decisión 486 del Acuerdo de Cartagena en lo que tiene que ver con propiedad industrial.

Los países industrializados están encauzando sus procesos de producción hacia la obtención de bienes que incorporen tec-

nología, innovación y creatividad dada su alta demanda; sin embargo, el desarrollo de nuevas invenciones exige considerables cantidades de dinero con las que, por regla general, el creador no cuenta; y por tanto se necesitan mecanismos de financiación para materializar su idea, es así como hoy los derechos de propiedad intelectual son objeto de transacciones de la más variada índole entre operadores de diferentes Estados, y toman un papel protagónico en los negocios internacionales; así las cosas encontramos disposiciones internacionales tendientes a regular las operaciones comerciales referentes a bienes y derechos de propiedad intelectual.

El Derecho Tributario no es ajeno a esta situación porque la retribución económica que reciben los creadores, inventores y demás titulares por la explotación de los derechos de propiedad intelectual (regalías), por lo general, se encuentra sometida a imposición al interior de los Estados; ahora bien, dada la complejidad del tráfico comercial internacional, los Estados han tenido que regular este tema en los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI), que se elaboran, en su mayoría, con base en modelos creados por organizaciones internacionales tales como la Organización de Naciones Unidas (ONU) o la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Siguiendo la tendencia mundial, y atendiendo las necesidades de un mundo globalizado, Colombia ha empezado a suscribir tratados destinados a promover el comercio internacional así como la inversión extran-

³ ABEL MARTÍN VILLAREJO. “El ejercicio de los derechos de propiedad intelectual en el ámbito de las nuevas tecnologías”, en CARLOS ROGEL VIDE (coord.). *Nuevas Tecnologías y propiedad intelectual*, Madrid, Editorial Reus-Aisge, 1999, p. 134.

jera; en estos instrumentos encontramos los CDI, toda vez que el costo fiscal de las transacciones son tenidas en cuenta por los contratantes al momento de decidir la conclusión de su negocio en uno u otro país, la misma situación en el caso del inversionista extranjero. Lógicamente dentro del articulado encontraremos lo relacionado al pago de regalías a no residentes.

El objeto de este artículo es analizar el tratamiento de los pagos de regalías por explotación de bienes y derechos de propiedad industrial en los CDI hasta ahora suscritos por Colombia. El documento se estructura en dos grandes apartados: una parte general, donde se expondrán conceptos básicos de propiedad industrial y la protección de los derechos que da origen. Y una segunda parte, donde analizaremos el tratamiento tributario del pago de regalías a no residentes en el Derecho tributario internacional: en esta última parte iniciaremos con un acápite sobre los principales modelos de convenio elaborados por organizaciones internacionales, y la regulación en el Derecho comunitario (CAN), para luego analizar los convenios para evitar la doble imposición hasta ahora suscritos por Colombia, identificando vacíos y problemáticas.

II. Propiedad intelectual. Marco general

El tema de la propiedad intelectual es relativamente reciente: la tradición jurídica ro-

mana en sus inicios se ocupó solamente por determinar la propiedad de la cosa material en la que se materializaba la creación, sin tratar el tema de la protección y regulación de la misma; además, debido a las escasas posibilidades de reproducción, la obra no reportaba muchos beneficios económicos pero sí distinción y honores a sus autores, que se sostenían con lo que les proporcionaban sus mecenas.

Siglos después, con la invención de la imprenta, que permitió la reproducción mecánica de las obras en grandes volúmenes a bajo costo, y la revaluación de las teorías planteadas en la edad media, se planteó un sistema de protección mediante la concesión de privilegios en los que se concedía al editor el derecho de explotación económica de la obra, pero sin tutelar los intereses del autor, lo cual fue duramente criticado. A partir de la promulgación del Estatuto de la reina Ana se concedió por primera vez el derecho exclusivo al autor para reproducir su obra, claro está, bajo el cumplimiento de ciertas formalidades⁴. Solo con la Revolución Francesa se abolió el sistema de privilegios y se reconoció a los creadores de obras literarias, científicas y artísticas, así como a sus herederos, el derecho exclusivo de reproducirlas.

La propiedad industrial siguió un camino similar, en el paso de la sociedad feudal a la capitalista, donde hubo grandes avances tecnológicos aplicables a las industrias; bajo este contexto también surgió un sistema

⁴ El plazo de protección era de veintiún años para los libros publicados y catorce para los inéditos. Bajo el cumplimiento de dichas formalidades, como la inscripción del título de la obra, y el depósito de ejemplares de la obra para difundir aquellas que se consideran de interés público. Cfr. MARCO MAYA PROAÑO. *El Derecho de autor. Un derecho universal*, CECOLDA, 2.^a ed., Bogotá, 1993, p. 19.

de privilegios que protegía la explotación exclusiva⁵.

El Derecho Comercial, en principio, se ocupó tangencialmente de la propiedad intelectual como patrimonio de la empresa, luego vino el Derecho de bienes, que reguló el tema y lo constituyó como un derecho de propiedad bastante particular⁶, en la medida en que recae sobre bienes sobre los que no puede existir una apropiación física como tal, es decir, las creaciones intelectuales; por lo tanto las normas civiles del derecho de propiedad común no resultan aplicables, y es un derecho de carácter temporal. Además, el objeto inmaterial fruto de la creación intelectual no se adquiere mediante los modos tradicionales contemplados en el derecho civil (art. 685 y ss.) sino que se adquiere por el simple hecho de la creación⁷.

Los derechos que detenta el dueño de la creación, sin embargo, no son simplemente el de impedir la interferencia de terceros en el uso y usufructo de la misma sino que implican la concesión de privilegios temporales que se concretan en una explotación de uso, cuyo objetivo principal es la obtención de clientela, junto con potestades de contenido moral. Como puede verse, el tratamiento de este tipo de bienes choca con todas las categorías tradicionales desarrolladas en el

Derecho civil, por lo cual ha sido necesario definir los aspectos teóricos y legales de la propiedad intelectual de manera autónoma.

Además, la generación de conocimiento es un tema vital para los Estados, ya que es la base de su crecimiento y, por tanto, la adecuada protección de las creaciones permite que su creador pueda develarlas a la sociedad con la tranquilidad de que, a pesar de ello, él tendrá la explotación exclusiva del producto en el mercado.

III. Concepto de propiedad intelectual

Siguiendo a REY VEGA⁸, la propiedad intelectual se refiere al conjunto de derechos, morales y patrimoniales (concretados básicamente en el derecho de uso, goce y disposición), que el ordenamiento jurídico concede sobre los activos producto de la creatividad e ingenio del ser humano, es decir, bienes inmateriales; se habla de activos toda vez que se exige que haya una expresión material de esa creatividad; esto es, no se pueden otorgar derechos sobre las ideas. En consecuencia, si otra persona toma la misma idea y la desarrolla de manera independiente, no puede exigirse protección alguna por parte del ordenamiento.

⁵ CHARRIA GARCÍA menciona, como un ejemplo de los privilegios que se concedían en la época, la ley veneciana de 1471 en la que se estableció y delimitó el derecho de novedad e invención, prohibiendo que personas diferentes de aquellas en cuya cabeza reposaba la concesión, pudieran efectuar novedades e invenciones respecto de lo concedido. FERNANDO CHARRIA GARCÍA. *Propiedad Industrial en Colombia*, Cali, Instituto Departamental de Bellas Artes, 2001, p. 15.

⁶ Ejemplo de ello se encuentra en el art. 671 del Código Civil, que establece: “[l]as producciones del talento o del ingenio son una propiedad de sus autores. Esta especie de propiedad se regirá por leyes especiales”.

⁷ Al respecto, ver el art. 9.º de la Ley 23 de 1982.

⁸ CARLOS REY VEGA. *La propiedad intelectual como bien inmaterial*, Leyer, Bogotá, 2005, pp. 17 y ss.

A. Bienes de propiedad intelectual

Son bienes fruto del intelecto humano que se rigen por una normativa diferente a la civil, por lo que algunos autores los clasifican como una categoría autónoma de bien incorporal sobre la cual recaen derechos de contenido patrimonial y moral en los términos que establece la normativa especial en cada caso⁹. Generalmente, dichos bienes resultan útiles para la satisfacción de necesidades humanas (estéticas, artísticas, fisiológicas, etc.) y se convierten en bienes económicos susceptibles de explotación económica.

En este punto se deben diferenciar los bienes de propiedad intelectual de los bienes que resultan del proceso creativo, pues si bien los segundos son el medio que permite al creador exigir la protección del ordenamiento jurídico, se rigen por las reglas básicas de derechos de propiedad sin que otorguen ningún derecho de explotación sobre la obra de ingenio¹⁰; por ejemplo, la adquisición de un medicamento le permite al adquirente explotar económicamente la fórmula química de la que parte su composición, y solamente podrán disponer de aquel en ejercicio de su derecho común de propiedad¹¹.

Además, los bienes de propiedad intelectual no se agotan con la desaparición de sus soportes físicos, aun en estas situaciones si-

guen gozando de la tutela del ordenamiento jurídico. Otro rasgo peculiar es que estos bienes pueden repetirse ilimitadamente y pueden explotarse en varias partes de manera simultánea.

B. Derechos de propiedad intelectual

Si bien se ha mencionado que existe un derecho de propiedad sobre el bien inmateria, este derecho sobrepasa las facultades básicas de goce y disposición, pues se refiere ante todo a la posibilidad de explotación exclusiva del bien, que envuelve facultades de distinta naturaleza y surgen no solo para estimular y recompensar el esfuerzo hecho por el creador –intelectual y material–, sino también para regular la competencia entre productores y garantizar el acceso al conocimiento y la cultura por parte de todos los miembros de la sociedad. Así mismo, estos derechos tienen límites temporales que los separan aún más del concepto clásico de propiedad, para el cual el derecho dura tanto como el bien sobre el que se detenta.

En conclusión, los derechos de propiedad intelectual pueden catalogarse como un derecho de propiedad evolucionado que además de las potestades clásicas concede a su titular un monopolio temporal establecido por la ley, y que en un marco de concurrencia

⁹ Cfr. GUILLERMO ZEA FERNÁNDEZ. *Derechos de autor y derechos conexos. Ensayos*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2009, p. 19.

¹⁰ Así lo establece el artículo 6.º de la Decisión 351 de 1993: “[l]os derechos reconocidos por la presente decisión son independiente (sic) de la propiedad del objeto material en el cual está incorporada la obra”.

¹¹ “No debe confundirse el objeto de la propiedad intelectual: la producción del talento, con el soporte material que la contiene; éste se regula por las normas de la propiedad ordinaria, aunque tiene restricciones en cuanto a su reproducción, comercialización y uso indebido, justamente por la naturaleza del derecho que materializa”. MARÍA YOLANDA ÁLVAREZ; LUZ MARINA RESTREPO. *El Derecho de autor y el software*, Medellín, Universidad Pontificia Bolivariana-Biblioteca Jurídica Dike, 1997, p. 24.

económica permitirá la formación de clientela; lo anterior debido a la importancia que tiene la creación de nuevos productos, la generación de conocimiento y el desarrollo industrial.

C. Contenido de la propiedad intelectual

Como ya se ha mencionado, la propiedad intelectual se refiere a la actividad intelectual y creativa del hombre en cualquiera de los campos en el que éste se desempeñe. A efectos de establecer las reglas de protección de dichas creaciones, la doctrina y la mayoría de legislaciones ha dividido la propiedad intelectual en dos ramas: una dedicada a proteger las nuevas creaciones, invenciones o nuevos procedimientos con aplicación industrial, los signos distintos y las nuevas variedades vegetales –propiedad industrial; y otra dedicada a las creaciones del intelecto de carácter científico, artístico o literario –derechos de autor–. Otra parte de la doctrina disiente de la división adoptada toda vez que dificulta el entendimiento sin brindar mayores aportes en cuanto al ámbito de protección, al fin y al cabo en ambos casos se tutela la creación intelectual.

Los derechos de autor buscan proteger las obras literarias, arquitectónicas, audiovisuales, cinematográficas y artísticas. La propiedad industrial se refiere a productos, procesos, procedimientos y demás creaciones relacionadas con la industria y el comercio. Entonces, allí encontramos la protección de las invenciones, los diseños industriales, los modelos de utilidad y los signos distintivos.

El tema de la propiedad industrial ha sido tratado por varias disciplinas dada su importancia: en Derecho comercial se estudia el régimen de propiedad industrial debido a

que las nuevas creaciones y los signos distintivos son bienes mercantiles. El Derecho de la competencia examina el tema bajo el entendido de que los derechos que otorga la propiedad industrial constituyen monopolios legítimos sobre la explotación de ciertos objetos, en este caso aquellos sobre los cuales se tiene la titularidad de los derechos de propiedad industrial.

Como sector de la propiedad intelectual, la propiedad industrial se relaciona con desarrollos técnicos y tecnológicos que generan beneficios a la industria; en consecuencia, esta especialidad regula aquellas manifestaciones de la creatividad humana tendientes a mejorar la actividad así como las prerrogativas concedidas a sus creadores. Además, los Estados tienen gran interés en procurar el avance de la tecnología porque ello se vierte directamente en el crecimiento económico e industrial, por lo tanto su interés es establecer mecanismos de protección que retribuyan el esfuerzo intelectual de los creadores.

En cuanto al objeto de protección de la propiedad industrial se encuentran dos grandes categorías: nuevas creaciones y signos distintivos.

Las nuevas creaciones representan soluciones técnicas a problemas industriales no resueltos por medio de la creación de nuevos productos, procedimientos o aplicaciones fruto de todo un proceso intelectual desarrollado al efecto. Contraria a la regulación de derechos de autor, la protección de la creación surge al momento en que la misma es aceptada por la autoridad competente; en Colombia dicha función está a cargo de la Superintendencia de Industria y Comercio. El contenido de la solicitud varía según el tipo de creación que quiera protegerse; por ejemplo, en la solicitud de patentes de invención, modelos de utilidad, debe haber una

descripción clara y concisa –que un experto en la materia pueda repetir– de los elementos de la invención; las reivindicaciones (la idea esencial de la invención), que fija los límites en los que debe brindarse la protección; y los dibujos, si son necesarios¹².

Inveniones

La invención es la solución a un problema técnico planteado, se materializa en una creación que actúa sobre las fuerzas y elementos de la naturaleza, y resulta innovadora y útil para la industria, ya sea por la generación de un nuevo producto, un nuevo procedimiento o una nueva aplicación de medios conocidos que logran un resultado desconocido o conocido pero con menos costos, mayor productividad, etc.; así mismo existen invenciones derivadas de otros productos, por tanto deben tener la autorización del creador del producto o procedimiento “base”. En todo caso, siguiendo la regla general mencionada, el objeto de protección es el resultado de la actividad de creación investigación y desarrollo, mas no la idea subyacente, por lo cual es necesaria la intervención del intelecto humano.

Para que la creación sea clasificada como una invención y, por ende, objeto de protección por parte de las leyes de propiedad industrial debe ser novedosa, debe tener nivel inventivo y aplicación industrial.

Novedad: el invento debe solucionar un problema técnico que no haya sido resuelto

con anterioridad, de conformidad con el estado de la técnica, que según el artículo 16 de la Decisión 486 “comprenderá todo lo que haya sido accesible al público por una descripción, escrita u oral, utilización, comercialización o cualquier otro medio antes de la fecha de solicitud de patente, o de la prioridad reconocida”; así mismo, se tendrán en cuenta las solicitudes de patente o prioridad efectuadas con anterioridad a la fecha de presentación de la patente o prioridad examinada, siempre y cuando la misma haya sido publicada¹³. Bajo este entendido si la creación es conocida por el público, así sea un número reducido de personas, la invención no podrá considerarse como nueva. En el caso de la nueva aplicación de medios conocidos la novedad consiste en una aplicación diferente del procedimiento, o de su utilización en una industria para la cual el mismo era desconocido. Por otra parte, la novedad no se refiere al territorio en donde se solicita la patente de invención sino que debe ser absoluta y comprende el estado de la técnica en todo el mundo.

Actividad inventiva: la creación no puede derivar de manera evidente de los principios e ideas existentes en el estado de la técnica (art. 14 de la Decisión 486) ya que de lo contrario, a pesar de su novedad, no habría ningún progreso en la industria en la cual se aplica, que en últimas es el fundamento para la protección de las nuevas creaciones. Entonces, se debe valorar si una persona versada en el mismo arte y dotada de cono-

¹² Ver artículos 25 y ss. de la Decisión 486.

¹³ Por su parte, el artículo 17 de la Decisión 486 dispone que para efectos de la patentabilidad no se tendrá en cuenta la divulgación realizada dentro del año anterior a la presentación de la solicitud, siempre y cuando ésta provenga del creador o sus causahabientes, de una autoridad competente contraviniendo la normatividad vigente, o de un tercero que hubiera obtenido la información, directa o indirectamente, del creador o sus causahabientes.

cimientos normales en la respectiva materia habría podido realizar la invención en la fecha de solicitud de la protección¹⁴.

Utilidad industrial: el resultado de la invención (un nuevo producto, un nuevo procedimiento o una nueva combinación) debe procurar alguna utilidad para la industria, puede ser utilizado en procesos de producción de bienes y servicios, es decir, ser explotado industrialmente. Ahora bien, a los efectos de su patentabilidad es suficiente que la invención sea idónea o apta para ser aplicada en la industria; aptitud que ha de concretarse en la posibilidad de fabricación o de utilización del objeto de la invención en cualquier clase de industria, esto es, en la elaboración y transformación de materias primas, de materias semitransformadas, etc.¹⁵.

Con base en lo anterior, la Decisión 486 estableció que no son consideradas invenciones algunas creaciones intelectuales tales como los descubrimientos, las teorías científicas, los métodos matemáticos, los procesos biológicos naturales, los seres vivos o partes de ellos, el material biológico existente en la naturaleza o aquel que pueda ser aislado, el genoma o genoplasma de cualquier ser vivo,

la forma de presentar la información y los métodos, planes y reglas para el ejercicio de actividades intelectuales, juegos o actividades económico comerciales¹⁶. Las razones de su exclusión, básicamente, son la ausencia de aplicación industrial, como pasa con un descubrimiento, o por motivos de orden público, en el caso de los procesos biológicos o los genomas de seres vivos.

El titular de la invención es el inventor, aquella persona que ha contribuido en la creación de la misma con su esfuerzo intelectual, o sus causahabientes; así mismo, si varias personas han contribuido con su esfuerzo intelectual, no la simple cooperación, a desarrollar las diferentes etapas del proceso de creación, todos son considerados inventores de la misma. Si la invención se realiza bajo una relación laboral, ésta pertenece al patrono.

Modelos de utilidad

Según CÁRDENAS PÉREZ, los modelos de utilidad consisten en una forma, configuración o nueva disposición de elementos que producen un objeto que se distingue de los demás por la función que cumple, o porque

¹⁴ Cfr. PABLO EMILIO CÁRDENAS PÉREZ. *Comentarios sobre propiedad intelectual*, Chía (Colombia), Editorial Cosmos, 2003, p. 88.

¹⁵ CARLOS FERNÁNDEZ NOVOA; JOSÉ MANUEL OTERO LASTRES; MANUEL BOTANA AGRA. *Manual de la propiedad industrial*, Madrid, Marcial Pons, 2009, p. 130.

¹⁶ Art. 15 de la Decisión 486 de 2000; allí también se incluyen las obras protegidas por las normas de derechos de autor y los programas de ordenador. Bajo este mismo entendido el artículo 20 de la Decisión establece: “[n]o serán patentables: / a) Las invenciones cuya explotación comercial en el país miembro respectivo deban impedirse necesariamente para proteger el orden público y la moral. (...) / b) Las invenciones cuya explotación comercial en el país miembro deban impedirse necesariamente para proteger la vida o la salud de las personas o de los animales, o para preservar los vegetales o el medio ambiente. / c) Las plantas, animales y los procedimientos esencialmente biológicos por la producción de plantas o animales que no sean procedimientos biológicos o microbiológicos. / d) Los métodos terapéuticos o quirúrgicos para el tratamiento humano o animal, así como los métodos de diagnóstico aplicado a los seres humanos o animales.

proporciona alguna utilidad ventaja o efecto técnico¹⁷; la Decisión 486 considera modelo de utilidad “[t]oda nueva forma, configuración o disposición de elementos, de algún artefacto, herramienta, instrumento, mecanismo u otro objeto, o de alguna parte del mismo, que permita un mejor o diferente funcionamiento, utilización o fabricación del objeto que le incorpore o le proporcione alguna utilidad, ventaja o efecto técnico que antes no tenía”¹⁸. Entonces, puede ser que se tomen elementos ya conocidos (desde la máquina más novedosa hasta el utensilio más básico), pero si se modifican o adaptan de tal forma que desarrollen una función diferente a la que usualmente desempeñan, o permite ventajas técnicas, la nueva disposición, modificación o adaptación será patentable.

El valor intelectual no consiste en la creación de un nuevo producto sino en una nueva disposición de los elementos de la misma que permite otro tipo de aplicación o un desarrollo más eficaz de los que venía desarrollando; además, para ser objeto de protección, el producto debe reflejar una mejora o una nueva aplicación técnica a partir de la incorporación de la modificaciones; lo que predomina es la funcionalidad.

Los modelos de utilidad deben cumplir los mismos requisitos que las invenciones, claro está, bajo niveles de exigencia más bajos:

Actividad inventiva: a pesar de partir de elementos ya existentes en el estado de la

técnica, la nueva disposición de formas o la incorporación de modificaciones deben reflejar la idea fundamental del inventor en procura de genera un producto realmente innovador: “[l]a forma puede ser ya conocida; lo importante es que encierre una idea nueva cuya aplicación es innovadora”¹⁹.

Novedad: este requisito se valora de igual manera que para las invenciones, es decir, se toma todo el conocimiento que haya sido accesible al público dentro del año que precede a la fecha de la solicitud de patente o prioridad, así mismo se excluye la divulgación hecha por el creador, sus causahabientes o un tercero que hubiese obtenido la información directa o indirectamente de aquellos.

Aplicación industrial: se exige que el nuevo producto genere una nueva aplicación o una ventaja técnica; de lo contrario, no será objeto de tutela de la normatividad de propiedad industrial.

Diseños industriales

Siguiendo la definición establecida por la Decisión 486, “[s]e considerará como diseño industrial la apariencia particular de un producto que resulte de cualquier reunión de líneas o combinación de colores, o de cualquier forma externa bidimensional o tridimensional, línea, contorno, configuración, textura o material, sin que cambie el destino o finalidad de dicho producto”²⁰. Con base en lo anterior, fácilmente podemos distin-

¹⁷ Cfr. PABLO EMILIO CÁRDENAS PÉREZ. Op. cit., p. 141.

¹⁸ Art. 81.

¹⁹ MARTÍN URIBE ARBELÁEZ. *Propiedad Industrial neoliberalismo y patente de vida*, Bogotá, Ediciones Doctrina y Ley, 2002, p. 31.

²⁰ Esta definición comprende los dibujos industriales que es la reunión de líneas o combinación de colores que se le incorporan a un objeto para hacerlo más llamativo, generalmente bidimensionales y los modelos industriales que son tridimensionales.

guirlo del modelo industrial porque el diseño es una forma estética que hace especial la presentación exterior del producto que no altera su funcionalidad, o la mejora, pero esa nueva combinación de formas, líneas y colores convierten el producto en algo original. Dado que este tipo de creaciones envuelve elementos artísticos y estéticos, es factible que concurren derechos de autor y derechos de propiedad industrial; por ejemplo si un pintor decide que, además de las obras originales, se haga un calendario en donde la imagen de cada mes sea una de sus obras, será titular de derechos de autor sobre la pintura y de derechos de propiedad industrial sobre la presentación del calendario porque la incorporación de sus obras hicieron más llamativo el producto.

En cuanto a los requisitos necesarios para que sea objeto de protección, es claro que la combinación de líneas y formas debe generar algo novedoso²¹, que se diferencie claramente de otros productos, las meras modificaciones o adaptaciones secundarias no hacen del diseño algo novedoso; la utilización de formas conocidas no afecta la novedad del diseño si la combinación de éstas es nueva y permite que el producto sea atractivo y se distinga entre los demás. Finalmente, a pesar de la ausencia de elementos técnicos el diseño debe tener alguna aplicación industrial para que sea objeto de protección; sin embargo, este aspecto se refiere más a que pueda ser producido en serie: “[I]a aplicación industrial aquí tiene más una connotación de producción, de cantidad, de multiplicación

del producto, independientemente si se hace por medios de alta tecnología y capacidad productiva, o si se logra mediante el trabajo de producción artesanal”²².

Además, los diseños cuya apariencia surja enteramente por las especificaciones técnicas del producto, por las funciones que desempeña o para que pueda ser montado o conectado con otro producto, salvo que el diseño consista en la forma que permite el montaje, no puede dársele el tratamiento de una creación porque no involucra ningún aporte intelectual del creador. Igualmente, no puede registrarse aquel diseño que sea contrario a la moral o al orden público.

Esquemas de trazado de circuitos integrados

El esquema de trazado es la especial disposición de las interconexiones y demás elementos en un circuito integrado que permiten la ejecución de una determinada función electrónica. La Decisión 486 lo define como la disposición tridimensional, expresada en cualquier forma, de los elementos, siendo al menos uno de estos activo, e interconexiones de un circuito integrado, o la disposición tridimensional para un circuito que va a ser fabricado.

La normativa andina define circuito integrado como un producto, en su forma final o intermedia, cuyos elementos, de los cuales al menos uno es un elemento activo, y alguna o todas las interconexiones forman parte del cuerpo o de la superficie de una pieza de ma-

²¹ En los términos de la Decisión: “[u]n diseño industrial no es nuevo si antes de la fecha de la solicitud o de la fecha de prioridad válidamente invocada, se hubiere hecho accesible al público, en cualquier lugar o momento, mediante su descripción, utilización, comercialización o por cualquier otro medio”.

²² F. CHARRIA. Ob. cit., p. 69.

terial; además, dicho producto debe estar destinado a realizar una función electrónica.

El objeto de protección no es el circuito sino el diseño, la topografía de las interconexiones y no el producto del que formen parte; es decir que existen dos objetos protegidos, el esquema como diseño y el producto como invención o modelo industrial. En concordancia con lo anterior, el titular de los derechos sobre el esquema de trazado es el diseñador o aquel que contrató el diseño del esquema o del empleador, según corresponda.

Para que el esquema sea protegido debe ser original, esto es, no puede ser copia de ningún diseño existente en la industria, tampoco debe estar conformado con elementos corrientes de la materia a menos que dicha combinación devenga en una creación original, y debe reflejar el esfuerzo intelectual del creador; no es necesario que el esquema ya se haya incorporado a un circuito o que haga parte de un producto que circule en el mercado.

Signos distintivos

Dentro de la práctica comercial, uno de los factores más importantes es la clientela, pues ello asegura que parte del mercado al que se dirige el producto será de consumidores regulares del mismo y, en consecuencia, le proporcionará estabilidad y viabilidad económica a la empresa.

Existen varias técnicas de mercado que procuran este resultado, pero la más efectiva es crear en la conciencia del comprador la certeza de que el producto o servicio es

el mejor y que cubre todas sus necesidades; luego de ello viene otro desafío: que lo recuerden. El signo distintivo, precisamente, busca lograr una asociación entre una representación gráfica, sonora, incluso olfativa y el producto con todas sus características.

Según METKE MÉNDEZ son medios identificadores que utiliza el empresario para distinguirse a sí mismo en el comercio, o para distinguir sus establecimientos, o los productos que fabrica o comercializa, o los servicios que presta²³.

Marcas

La marca es el signo o combinación de signos que el empresario utiliza para identificar sus productos, los servicios que presta con el propósito de diferenciarlos de otras alternativas que se encuentren en el mercado. Además de distinguir el producto, función propia de los signos distintivos, la marca indica que el producto o servicio proviene de una determinada empresa con aptitudes definidas acerca de su fabricación, desarrollo, entre otros; así mismo, la marca es un activo de la empresa que representa el posicionamiento de sus productos del mercado y que, por este hecho, tiene un valor patrimonial.

Para que la marca sea protegible, en primer lugar, el signo o combinación de ellos debe ser perceptible, es decir, que los consumidores tengan la oportunidad de apreciarlo, memorizarlo y diferenciarlo de productos similares; además de ello se exige la distintividad y licitud del signo. El primero de ellos indica que el signo debe diferenciar claramente el producto frente a otros si-

²³ Cfr. RICARDO METKE MÉNDEZ. *Lecciones de propiedad industrial*, Bogotá, Baker & McKenzie, 2001, p. 26.

milares, esto es, debe ser tan singular que no provoque ninguna confusión entre los consumidores y diferencie al comerciante, la empresa o el establecimiento, de aquellos que se dediquen a actividades afines; por lo tanto, la marca debe ser un medio inequívoco de identificación que permita atribuir un origen empresarial determinado respecto de ciertos bienes y servicios; el signo por sí solo no tiene relevancia si no se relaciona con un bien o servicio²⁴.

Si la marca consiste en la denominación que se utiliza para identificar genéricamente el producto, la marca no será registrable, por ejemplo una marca de automóviles no puede ser “Autos” porque dicha expresión es la que identifica a todos los productos sin importar el fabricante, y no logra una individualización

del bien o servicio, aunque ello no significa que no pueda ser usado en actividades distintas, lo mismo sucede con la forma de los productos; también, si la marca inicialmente registrada se convierte en una designación normal del bien o servicio (un ejemplo de ello es la marca *chiclets* que determinó que los demás productos se denominaran chicle), asimismo, cuando simplemente se describen la proveniencia del producto, naturaleza, sus características, funciones u otras propiedades como por ejemplo “Refrescante” para una marca de jugos²⁵. Del mismo modo, las formas usuales de los productos, las que están determinadas por las especificaciones técnicas del producto o las que simplemente procuren una ventaja técnica no podrán ser registradas como marca²⁶. En el caso de los

²⁴ Cfr. *Ibíd.*, p. 54.

²⁵ Según el Consejo de Estado: “[c]arecen de calidad o condición de signos registrables todos los que sean genéricos, descriptivos y usuales del producto o servicio a amparar, o aquellos que sin haber sido inicialmente la designación común del producto o del servicio por el uso de la marca, ésta se convierte en el nombre común del producto [...]. Así mismo, no podrán ser registrados como signos los que en el lenguaje comercial, en los modismos o en la jerga son los utilizados para designar al producto, aunque la significación gramatical sea diferente”. Consejo de Estado, Sección Primera, Sentencia del 3 de abril de 1997, C. P.: RAFAEL ARIZA MUÑOZ.

²⁶ De conformidad con los artículos 135 y 136 de la Decisión tampoco podrán registrarse como marcas: / Cuando contengan una denominación de origen protegida para vinos y bebidas espirituosas. / Reproduzcan o imiten, sin permiso de las autoridades competentes, bien sea como marcas, bien como elementos de las referidas marcas, los escudos de armas, banderas, emblemas, signos y punzones oficiales de control y de garantía de los Estados y toda imitación desde el punto de vista heráldico, así como los escudos de armas, banderas y otros emblemas, siglas o denominaciones de cualquier organización internacional. / Reproduzcan o imiten signos de conformidad con normas técnicas, a menos que su registro sea solicitado por el organismo nacional competente en normas y calidades en los países miembros. / Reproduzcan, imiten o incluyan la denominación de una variedad vegetal protegida en un país miembro o en el extranjero, si el signo se destinara a productos o servicios relativos a esa variedad o su uso fuere susceptible de causar confusión o asociación con la variedad. / Consistan en un signo que afecte la identidad o prestigio de personas jurídicas con o sin fines de lucro, o personas naturales, en especial, tratándose del nombre, apellido, firma, título, hipocorístico, seudónimo, imagen, retrato o caricatura de una persona distinta del solicitante o identificada por el sector pertinente del público como una persona distinta del solicitante, salvo que se acredite el consentimiento de esa persona o, si hubiese fallecido, el de quienes fueran declarados sus herederos. / Consistan en un signo que infrinja el derecho de propiedad industrial o el derecho de autor de un tercero, salvo que medie el consentimiento de éste. / Consistan en el nombre de las comunidades indígenas, afroamericanas o locales, o las denominaciones, las palabras, letras, caracteres o signos utilizados para distinguir sus productos, servicios o la forma de procesarlos, o que constituyan la expresión de su cultura o práctica, salvo que la solicitud sea presentada por la propia comunidad o con su consentimiento expreso.

colores, si no tiene una forma específica que permita realizar una verdadera distinción, no podrá registrarse como marca.

La Decisión 486 trae otro requisito y es que la marca sea susceptible de representarse gráficamente, es decir, que sea captada fielmente en un medio material por medio del cual se puedan definir todos sus aspectos; este requisito no resulta acorde con las nuevas estrategias de mercado donde los olores, los sonidos y otros medios sensitivos tienen un papel importante a pesar de que resulta casi imposible representarlos gráficamente; algunos establecen que para los sonidos la representación gráfica consiste en la disposición determinada de las notas en un pentagrama y para los olores lo es la fórmula química empleada al efecto²⁷.

Por otro lado, la marca no puede ser engañosa, es decir, que induzca a error al consumidor con respecto a sus propiedades, características, procedencia, cumplimiento de normas técnicas, etc.; sea similar o se asemeje a un signo distintivo ya existente de modo tal que exista riesgo de confusión o asociación; ni contrariar la moral, el orden público o las buenas costumbres; igualmente, no puede utilizar marcas notorias, popularmente conocidas y apreciadas por su clientela, así sea para actividades económicas ajenas a las que ocupa la marca ya que, dado el elevado *good will* de ésta y su extensa divulgación, trasciende el grupo objetivo de consumidores, lo cual impide un registro similar en las demás clases de productos o servicios. Este tipo de marcas tiene una especial protección porque no se

puede reproducir o imitar alguna parte del signo que conlleve el riesgo de confundir a los consumidores.

Nombre comercial

El nombre comercial es cualquier signo que identifique al comerciante, a una empresa, o a un establecimiento mercantil; esta denominación no necesariamente tiene que ser la razón social de la persona jurídica que desarrolla la actividad o dueña del establecimiento de comercio²⁸. Es el nombre utilizado por el empresario para mostrarse e identificarse ante su clientela.

El nombre comercial debe cumplir los mismos requisitos de la marca, es decir, debe individualizar plenamente a la empresa, la actividad o el establecimiento, sin llevar a confusión respecto de otros existentes en el mismo ramo; no debe utilizar nombres notoriamente conocidos, debe ser conforme a la moral o al orden público²⁹. Sin embargo, no es necesario el registro del signo, el derecho de exclusividad del nombre comercial se adquiere por el primer uso y termina cuando dejen de existir las actividades económicas, el establecimiento de comercio o la empresa.

Indicaciones geográficas

Las indicaciones geográficas se dividen en dos clases: indicaciones de procedencia y denominación de origen. Aunque están previstos en la normativa de propiedad industrial, su propósito principal es proteger a los

²⁷ Cfr. R. METK. Op. cit., p. 57.

²⁸ Art. 190 de la Decisión 486 de 2000.

²⁹ Ver art. 194 de la Decisión 486 de 2000.

productores y comerciantes, así como a los consumidores de determinado producto.

Indicación de procedencia: según el art. 221 de la Decisión 486 es el nombre, expresión, imagen o signo que designe un país, región, localidad o lugar determinado. Con este signo se quiere resaltar la procedencia del producto, es decir señala el lugar donde se fabrica o pone en circulación el bien pero sin que ello tenga influencia sobre las características del producto; generalmente complementa la marca. Este signo no podrá usarse si es falso o engañoso respecto a su origen o induce a confusión respecto al origen, procedencia, calidad o cualquier otra característica³⁰.

Denominación de origen: de acuerdo con CÁRDENAS PÉREZ, algunas características y cualidades de productos naturales o elaborados obedecen a métodos tradicionales de *savoir faire*, condiciones geográficas y ambientales ligados a un territorio determinado³¹. Así mismo, la Decisión 486 de 2000 establece: “[s]e entenderá por denominación de origen una indicación geográfica constituida por la denominación de un país, de una región o de un lugar determinado, o constituida por una denominación que sin ser la de un país, una región o un lugar determinado se refiere a una zona geográfica determinada, utilizada para designar *un producto* originario de ellos y cuya calidad, reputación u otras características se deban exclusiva o esencialmente al medio geográfico en el cual se produce, incluidos los factores naturales y humanos” (cursiva fuera de texto). Como

puede apreciarse, la Decisión solo se refirió a los productos sin referirse a los servicios, porque la costumbre comercial siempre ha utilizado las denominaciones de origen para resaltar la especial fabricación de determinados productos definida por las condiciones naturales y culturales del territorio del que provienen.

En definitiva, la indicación de la región o el lugar de donde proviene el producto pretende distinguir características o cualidades del producto que se derivan, precisamente, de la procedencia del mismo. Por estas razones las denominaciones sólo pueden ser usadas por los productores localizados en la región y para los bienes que tengan su origen allí.

Ahora bien, bajo el entendido de que siendo signos distintivos deben diferenciar los productos de dicha región de los demás ajenos a ésta, la denominación no debe ser común o genérica en relación a los bienes y servicios en las que se usa según los concededores del producto así como el público en general; tampoco puede inducir a confusión o error a los consumidores sobre la procedencia geográfica del producto así como sus calidades y características, y debe ser conforme a la moral y a las buenas costumbres³². De igual manera, el artículo 215 de la Decisión prohíbe la utilización de denominaciones de origen que identifiquen vinos o bebidas espirituosas para productos del mismo género que no sean provenientes del territorio designado por la denominación de origen, incluso cuando se indique el verda-

³⁰ Art. 222 Decisión 486 de 2000.

³¹ Cfr. P. CÁRDENAS. Op. cit., p. 297.

³² Art. 202 de la Decisión 486 de 2000.

dero origen del producto, pero acompañada de expresiones tales como “tipo”, “clase”, “estilo”, “imitación” u otras similares.

De conformidad con el literal e) del artículo 135, no pueden registrarse como marcas aquellos signos que indiquen la procedencia geográfica del bien; ahora, si se emplean denominaciones de fantasía que permitan distinguir el producto, ello sí podrá ser registrado como marca. En conclusión, si el comerciante emplea el nombre del lugar donde se encuentra ubicado como signo distintivo, no puede impedir que los demás lo hagan, salvo que lo usen comerciantes ajenos a la región y con ello se esté engañando a los consumidores o se cree confusión entre el público.

Enseñas

Es el signo que utiliza el comerciante para identificar sus establecimientos de comercio, sin necesidad de que sea el mismo para todos, es decir, que el propietario puede utilizar tantas enseñas como los establecimientos que tenga. Este bien, al igual que el nombre comercial, forma parte del establecimiento mercantil.

La enseña puede estar constituida por el nombre del propietario, sus apellidos, seudónimo, o por una marca, razón o denominación social del titular, por una sigla o por un emblema. Para su registro deben cumplir las mismas exigencias previstas para las marcas bajo las mismas condiciones de protección.

Lemas

Es la palabra, frase o leyenda que se utiliza como complemento de la marca para reforzar la distintividad de la misma; el lema debe estar vinculado a una marca, tanto así que en caso de solicitar el registro, además de cumplir con requisitos generales (es decir representación física y distintividad), debe establecerse a qué marca pertenece ya que sólo podrá utilizarse con esta y para los servicios que se hayan declarado en la solicitud; en consecuencia, no podrán registrarse como lemas aquellos que aludan a productos o marcas similares, o que puedan perjudicarlos al generar riesgo de confusión o asociación.

D. Derechos que confiere la propiedad industrial

Como se ha venido mencionando, una vez cumplidos los requisitos exigidos legalmente, el creador adquiere el derecho de explotación exclusiva entendido como el poder para poner en práctica su invención y sacar provecho de la misma³³; lo cual se justifica en la medida que procura el progreso industrial y el desarrollo económico, y el Estado puede establecer el monopolio de explotación en su territorio como un estímulo a la actividad innovadora del creador; además, existe un *ius prohibendi* frente a terceros que deseen explotar la creación sin su consentimiento. No obstante, estos derechos no son perpe-

³³ Refiriéndose a las nuevas creaciones, el artículo 59 de la Decisión 486 de 2000 establece que la explotación implica la producción integral del producto o el uso integral del procedimiento patentado, junto con la distribución y comercialización, cuando se haga de forma suficiente para satisfacer la demanda del mercado.

tuos sino que se conceden por un tiempo limitado –aunque puede existir renovación del registro.

A diferencia de los derechos de autor que nacen junto con la obra, los derechos sobre la propiedad industrial, en su mayoría, surgen a partir de la expedición de un acto administrativo de concesión o de registro.

En el caso de las nuevas creaciones, el artículo 52 de la Decisión 486 prevé: la patente confiere a su titular el derecho de impedir a terceras personas que no tengan su consentimiento a realizar los siguientes actos:

a) Cuando en la patente se reivindica un producto:

- i) Fabricar el producto.
- ii) Ofrecer en venta, vender o usar el producto; o importarlo para alguno de estos fines.

b) Cuando en la patente se reivindica un procedimiento:

- i) Emplear el procedimiento.
- ii) Ejecutar cualquiera de los actos indicados en el literal a) respecto de un producto obtenido directamente mediante el procedimiento.

Con respecto a los esquemas de trazado de circuitos integrados (art. 99 Decreto 486 de 2000), estas facultades también se aplican a los circuitos integrados que incorporen el esquema así como a los bienes que incorporen circuitos que contengan esquemas reproducidos ilícitamente.

El artículo 129 de la Decisión se refiere a los derechos que concede el registro del diseño industrial; además de la explotación

exclusiva de la creación, el titular goza de la facultad de oponerse frente a los actos de terceros, realizados sin su consentimiento, de explotación del diseño así como de los productos que lo incorporen o lo reproduzcan. Igualmente, el titular de los derechos podrá actuar contra quienes produzcan o comercialicen un producto que reproduzca o incorpore un diseño con diferencias secundarias.

En lo que tiene que ver con los signos distintivos, la explotación exclusiva solamente abarca la promoción, publicidad y propaganda de los bienes y servicios del mismo sector productivo, con lo cual el titular podrá impedir que el signo se utilice para productos y servicios de otra área, excepto si se trata de signos notoriamente conocidos, se induce al público a error o confusión o su uso lleva a la dilución de la fuerza distintiva del signo. A estos efectos el artículo 155 de la Decisión dispone:

El registro de una marca confiere a su titular el derecho de impedir a cualquier tercero realizar, sin su consentimiento, los siguientes actos: a) aplicar o colocar la marca o un signo distintivo idéntico o semejante sobre productos para los cuales se ha registrado la marca; sobre productos vinculados a los servicios para los cuales ésta se ha registrado; o sobre los envases, envolturas, embalajes o acondicionamientos de tales productos; b) suprimir o modificar la marca con fines comerciales, después de que se hubiese aplicado o colocado sobre los productos para los cuales se ha registrado la marca; sobre los productos vinculados a los servicios para los cuales ésta se ha registrado; o sobre los envases, envolturas, embalajes o acondicionamientos de tales productos; c)

fabricar etiquetas, envases, envolturas, embalajes u otros materiales que reproduzcan o contengan la marca, así como comercializar o detentar tales materiales; d) usar en el comercio un signo idéntico o similar a la marca respecto de cualesquiera productos o servicios, cuando tal uso pudiese causar confusión o un riesgo de asociación con el titular del registro. Tratándose del uso de un signo idéntico para productos o servicios idénticos se presumirá que existe riesgo de confusión; e) usar en el comercio un signo idéntico o similar a una marca notoriamente conocida respecto de cualesquiera productos o servicios, cuando ello pudiese causar al titular del registro un daño económico o comercial injusto por razón de una dilución de la fuerza distintiva o del valor comercial o publicitario de la marca, o por razón de un aprovechamiento injusto del prestigio de la marca o de su titular; f) usar públicamente un signo idéntico o similar a una marca notoriamente conocida, aun para fines no comerciales, cuando ello pudiese causar una dilución de la fuerza distintiva o del valor comercial o publicitario de la marca, o un aprovechamiento injusto de su prestigio.

III. Derecho tributario internacional y propiedad industrial

El Derecho tributario internacional comprende las normas que regulan las relaciones de los estados o entes supranacionales y algunos supuestos de hecho con relevancia

tributaria, que se realizan en el exterior de los mismos, como por ejemplo la doble imposición³⁴ –o el fraude a la ley tributaria–, y afecta a sus residentes.

Según MONTAÑO GALARZA³⁵, el Derecho tributario internacional comprende varios aspectos del Derecho tributario como el reparto y ejercicio del poder tributario, así como sus límites, aspectos sustanciales y procedimentales, pero desde un plano superior que es el Derecho internacional público. Uno de los principales inconvenientes que surge en el tráfico jurídico internacional es la doble o múltiple imposición internacional a la que se ven expuestos los contratantes: en el Estado en donde son residentes seguramente serán gravados todos los ingresos percibidos, a nivel interno o en el extranjero; y en el lugar donde se perfeccione el contrato o se realice la inversión tributarán por los ingresos que obtengan en ese Estado.

Por ello, uno de los instrumentos más conocidos y usados en esta área son los Convenios para evitar la Doble Imposición –CDI–. Estos convenios clasifican las rentas y determinan el Estado que podrá ejercer potestad tributaria sobre las mismas; dentro de estas rentas encontramos las regalías o cánones.

Como puede entenderse, este tipo de instrumentos resulta de vital importancia para el crecimiento del comercio internacional así como atraer inversión extranjera hacia los países en vías de desarrollo; por otra parte, los países desarrollados también se interesan en este tipo de convenios como

³⁴ Siguiendo la definición de la OCDE, la doble imposición jurídica internacional puede definirse como resultado de la aplicación de impuestos similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo periodo de tiempo.

³⁵ CÉSAR MONTAÑO GALARZA. *Manual de Derecho Tributario Internacional*, Corporación Editora Nacional, Quito, 2006, pp. 15 y ss.

una forma de lograr un trato más equitativo para los empresarios que tienen negocios en el extranjero.

Por esta razón, algunas organizaciones internacionales han propuesto modelos de convenio que pretenden establecer un reparto equitativo en el recaudo de las rentas generadas en uno u otro Estado, en especial para aquellos negocios o inversiones que tributan en distintos países. Es así como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y la Organización de Naciones Unidas (ONU) han desarrollado este tipo de modelos. El modelo de la ONU busca proteger el recaudo de los países en desarrollo mientras que el de la OCDE obedece más a criterios económicos. Sin embargo, algunos países ya han empezado a desarrollar sus propios modelos de convenio, tal es el caso de Estados Unidos y Holanda. La Comunidad Andina también ha presentado su modelo de CDI, pero hasta ahora ninguno de los países miembros lo ha utilizado.

En lo que respecta a las rentas derivadas de regalías, los modelos de CDI, por regla general, dejan tributación de las mismas al país de la residencia o el lugar donde se encuentra el establecimiento permanente, en su defecto. Lo anterior se debe a que es el país de residencia el que se ve afectado por los costos que implica el desarrollo de la propiedad intelectual de cuya explotación provienen las regalías³⁶.

El modelo más usado para la negociación de CDI, entre países miembros o no miembros –incluso al interior de organizaciones internacionales– es el ideado por la OCDE,

que regula el tema de regalías en los siguientes términos:

1. Las regalías procedentes de un Estado contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El término “regalías”, en el sentido de este artículo, se refiere a las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derecho de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

3. Las disposiciones del numeral 1 no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado contratante, realiza allí una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente, y si el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.º.

4. Cuando, por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o por las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán

³⁶ Cfr. CATALINA HOYOS JIMÉNEZ. “Tributación de intangibles en Colombia”, en XXIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Cartagena de Indias, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2005.

más que a este último importe. En tal caso las cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente convenio.

Cada artículo del convenio viene acompañado de comentarios efectuados por el Comité de Asuntos Fiscales, conformado por expertos que representan a los países miembros, y pretenden ilustrar el sentido de cada disposición. Estos comentarios tienen importancia significativa para aquellos países cuyas administraciones tributarias no se encuentran lo suficientemente preparadas para interpretar o resolver consultas con respecto a los artículos de cada convenio, constituyéndose como fuente de interpretación de los mismos para contribuyentes y tribunales.

De conformidad con el texto del artículo, las regalías estarán gravadas en el Estado de la residencia del beneficiario efectivo, exceptuando el caso en que las mismas hayan sido obtenidas por medio de un establecimiento permanente al cual el bien o derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente. El artículo no precisa si la exención en el Estado de la fuente de regalía se encuentra subordinada a que estén gravadas en el Estado de la residencia; según los comentarios de la OCDE esto debe ser definido por los Estados contratantes.

Con respecto a la figura del beneficiario efectivo los mandatarios, agentes y sociedades instrumentales, a pesar de que reciban el pago de las regalías no pueden ser considerados beneficiarios efectivos de las regalías que reciben, pues son meros representantes; por lo tanto, para establecer si el convenio resulta o no aplicable, hay que verificar si el representado es residente del otro Estado contratante, ya que de lo contrario no se cumpliría con el objetivo del convenio.

El concepto de “regalías” contempla los pagos de cualquier clase recibidos por el uso o cesión del derecho de uso de los bienes o derechos que forman parte de las diferentes modalidades de propiedad literaria y artística, los elementos de propiedad industrial mencionados en el artículo y la información de la experiencia adquirida en el campo industrial, comercial o científico. Ahora bien, al incluirse la expresión “pagos³⁷ de cualquier clase” se hace referencia a las diferentes causas que pueden darle origen, pueden ser contractuales, como la ejecución de un contrato de licencia, de cesión, franquicia³⁸; o extracontractuales, como el uso abusivo o indebido de los derechos o bienes de propiedad intelectual.

Ahora bien, si el pago obedece a la transferencia de derechos que constituyen una propiedad específica (en el caso de explotación exclusiva en un aérea geográfica determinada y un tiempo determinado) estas rentas no pueden contemplarse dentro del artículo

³⁷ Según los comentarios la modelo de la OCDE, el concepto de pago se refiere al acto de dar cumplimiento a la obligación de poner los fondos a disposición del acreedor en la forma prevista por el contrato o por los usos.

³⁸ Allí, siguiendo los comentarios, también deben contemplarse los acuerdos en los que además de conceder el uso de bienes o derechos de propiedad intelectual, se pacta el no suministro de ese derecho, ese pago se incluye dentro de la definición de regalías.

sino que deben calificarse como ganancias de capital o como rentas de actividades comerciales previstas en el artículo 7.º del modelo de convenio de la OCDE. Igualmente, la forma de pago no determinará la forma en que sean calificadas las rentas.

Así mismo, cuando los pagos se hacen exclusivamente en consideración de los derechos de distribución exclusiva del producto del bien intelectual no estamos ante regalías ya que el pago no obedece al uso o derecho de uso de algún elemento de propiedad intelectual contemplado en la disposición. Estas rentas deben regularse de conformidad con lo dispuestos en el artículo 7.º del convenio³⁹.

Con respecto a las regalías que proceden con ocasión de las actividades realizadas a través de un establecimiento permanente, la OCDE en sus comentarios aclara que no se establece que las regalías que se obtengan en el Estado de la fuente, por presunción o ficción legal, deban imputarse inmediatamente al establecimiento permanente ubicado en ese Estado; el apartado lo único que establece es la posibilidad del Estado de la fuente de gravar las regalías como utilidades del establecimiento permanente, situado en dicho país y propiedad del beneficiario residente del otro

Estado, si aquellas se derivan de derechos o bienes, en este caso de propiedad intelectual, que forman parte de los activos que conforman el establecimiento permanente, o que de otro se vinculan efectivamente con este⁴⁰.

En lo que se refiere al régimen aplicable al exceso de sumas recibidas por conceptos de regalías, debido a las especiales relaciones entre los contratantes o de estos como terceros, se deben calificar según las circunstancias de cada caso para luego aplicar las disposiciones pertinentes del CDI.

El texto del modelo de la ONU tomó como base el modelo de CDI de la OCDE, pero fue desarrollado pensando en la celebración de convenios entre países desarrollados y países subdesarrollados:

1. Las regalías procedentes de un Estado contratante pagada a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado del que procedan y de acuerdo con las leyes de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de las regalías es residente de otro Estado contratante, el impuesto así exigido no puede exceder el porcentaje establecido por medio

³⁹ Dentro de los comentarios se encuentra el siguiente ejemplo: un distribuidor de ropa de un Estado contratante que paga cierta cantidad de dinero a un fabricante de camisetas de cierta marca, residente de otro Estado contratante, en consideración por el derecho exclusivo de vender en el primer Estado las camisetas de marca fabricadas en el exterior por dicho fabricante.

⁴⁰ De conformidad con los comentarios de la OCDE de 2008, la imputación de las regalías al establecimiento permanente si los derechos o bienes de propiedad intelectual están registrados contablemente como un activo del establecimiento (lo anterior en aras a evitar los posibles abusos en que podrían incurrir los beneficiarios al transferir bienes o derechos de propiedad intelectual a establecimientos permanentes en países que ofrecen tratamientos preferentes a las regalías). Sin embargo, en los comentarios de 2010, la OCDE modifica su posición al explicar que la vinculación de las regalías al establecimiento permanente si el derecho del cual derivan es atribuido al establecimiento permanente de acuerdo con el reporte “[a]tribución de ganancias al establecimiento permanente” del comité.

de negociaciones bilaterales del importe bruto de las regalías. Las autoridades competentes de los Estados contratantes fijarán de mutuo acuerdo el modo de aplicación de dicho artículo.

3. El término regalías usado en este artículo significa remuneraciones de cualquier clase percibidas por el uso o el derecho de uso de cualquier derecho de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas y grabaciones usadas para emisiones radiales y televisivas, cualquier patente, marca registrada, diseño o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, o por el uso o derecho de uso de *equipos industriales, comerciales o científicos* o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no serán aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden las regalías, mediante un establecimiento permanente situado allí, o presta servicios personales independientes en ese otro Estado por medio de una base fija situada allí, y el derecho de propiedad respecto del cual las regalías serán pagadas está efectivamente vinculado a ese establecimiento permanente o base fija, o con aquellas actividades del literal c) del párrafo 1 del artículo 7.º.

5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor es

residente de ese Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en uno de los Estado contratantes un establecimiento permanente o una *base fija* en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago y dicho establecimiento permanente o *base fija* soporte la carga de las misma, las regalías se considerarán procedentes del Estado donde está situado el establecimiento permanente o *base fija*.

Cuando en razón de las relaciones especiales entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por las que son pagadas, exceda del importe que habrían acordado en ausencia de estas relaciones, las disposiciones de este artículo se aplicarán solamente a este último importe. En tal caso, la cuantía pagada en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del convenio (cursiva fuera de texto).

Hay varias modificaciones importantes al modelo de la OCDE, la primera es que se permite la tributación en la fuente de cierta alícuota del importe bruto de las regalías. El convenio también prevé que las rentas generadas por el uso o derecho de uso de equipos industriales, comerciales o científicos se considerarán regalías; esto no lo establece el modelo de la OCDE⁴¹. La razón que puede

⁴¹ Esta disposición fue eliminada en la revisión hecha en el 2000; en consecuencia, los pagos realizados bajo estos supuestos de hecho se caracterizarán como un beneficio empresarial, regulado por lo previsto en el artículo 7.º.

fundamentar que este concepto forme parte de la definición de regalías es que los mismos envuelven cierto trabajo intelectual en su desarrollo y exigen ciertos conocimientos técnicos para su uso: lo mismo sucede para los servicios técnicos, de asistencia técnica y de consultoría que también se encuentran en este artículo séptimo.

En lo que tiene que ver con la primera modificación, una de las observaciones hechas por los representantes de los países, cuando el usuario de una patente o una propiedad similar es residente en un Estado contratante y paga regalías al titular que es residente en el otro Estado contratante involucrado en el negocio jurídico, es que el importe pagado generalmente está sometido a imposición en el Estado de la fuente⁴². El Estado de la fuente grava el importe bruto de las regalías. Por otra parte, el propietario de una patente o propiedad intangible gasta grandes sumas para el desarrollo o adquisición de dicha propiedad, la renta neta derivada de las regalías puede ser una pequeña parte del importe bruto de estas. En consecuencia, incluso un gravamen moderado en la fuente puede conllevar un gravamen alto en la renta neta. Esta posibilidad complica la elección de las tasas de imposición en el país de la fuente. Tal elección es aún más complicada por la posibilidad que una tributación alta en el Estado de la fuente lleve a que el propietario del intangible incremente el valor de las regalías para el usuario del país de la fuente.

De conformidad con el modelo de convenio, se entiende que las regalías provienen

de alguno de los estados contratantes cuando el contratante es residente del Estado contratante o, si bien no es residente, la transacción se realiza por medio de un establecimiento permanente o una *base fija* situada en el Estado contratante y estos son los que soportan la obligación de pago; este concepto, a mi juicio, resulta bastante anti técnico toda vez que, en un primer acercamiento, no presenta definiciones sustanciales con el establecimiento permanente y no se encuentra en el convenio una definición de esta figura.

La regulación comunitaria (Decisión 578 de la Comunidad Andina) se aparta bastante de la que contemplan los modelos de convenio vistos, empezando con la definición de regalía, ya que de conformidad con el literal i de la norma comunitaria,

el término regalía se refiere a cualquier beneficio, valor o suma de dinero pagado por el uso o derecho de uso *de bienes intangibles*, tales como marcas, patentes, licencias, conocimientos técnicos no patentados u otros conocimientos de similar naturaleza en el territorio de uno de los países miembros, incluyendo en particular los derechos de obtentor de nuevas variedades vegetales previstos en la Decisión 345 y los derechos de autor y derechos conexos previstos en la Decisión 351 (cursiva fuera de texto).

La Decisión define el término regalías de forma mucho más amplia que los convenios estudiados, pues se refiere a las rentas pagadas por el uso o derecho de uso de bienes

⁴² Durante la discusión del grupo de expertos, los miembros de países en vías de desarrollo expresaron que, buscando facilitar la celebración de CDI con países desarrollados, el derecho a gravar las regalías de manera principal debería ser el Estado en donde se percibieron las regalías, esto es, el Estado de la fuente.

intangibles, con lo cual no se refiere solo a bienes de propiedad intelectual sino que se incluyen bienes como el *good will* e incluso podría incluirse aquellos bienes que constituyen el soporte material de la propiedad intelectual⁴³.

La Decisión también cae en ciertas imprecisiones como identificar como bien intangible las licencias, siendo que se trata de un contrato donde se concede el derecho y la explotación del bien de propiedad intelectual bajo determinadas condiciones y en determinado territorio. Así mismo, se incluyen categorías autónomas como conocimientos técnicos no patentados que no encajan en ninguna de las categorías de propiedad industrial, lo que entorpece su entendimiento y aplicación. Además, la Decisión regula de manera separada la prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica, los cuales, entonces, se registrarían por los artículos 13⁴⁴ y 14⁴⁵ de la Decisión.

A diferencia del modelo de convenio de la OCDE, la Decisión de la Comunidad Andina establece el criterio de la fuente como regla de tributación para las regalías, por tanto solo el país en donde se generan las regalías podrá gravarlas.

IV. Tratamiento de las regalías obtenidas por la explotación de propiedad industrial en los CDI suscritos por Colombia

En los últimos cinco años Colombia ha empezado a negociar Convenios para Evitar la Doble Imposición con países exportadores de inversión. La mayoría de estos convenios toman como base el modelo de la OCDE, aunque varios han introducido elementos propios del modelo ONU, como la inclusión dentro del concepto de regalías del uso o concesión de uso de equipos industriales, comerciales y científicos, así como la prestación de servicios técnicos, de asistencia técnica y de consultoría.

La estructura general de todos los convenios es la siguiente:

Artículo 12

CÁNONES O REGALÍAS

1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado contratante y cuyo beneficiario efectivo sea un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. No obstante, dichos cánones o regalías también podrán estar sometidos a impo-

⁴³ Cfr. *Ibíd.*

⁴⁴ Artículo 13. Rentas provenientes de prestación de servicios profesionales. Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, incluidos los de consultoría, solo serán gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados.

⁴⁵ Artículo 14. Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría. Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y de consultoría, serán gravables solo en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquel en el que imputa y registra el correspondiente gasto.

sición en el Estado contratante de donde procedan y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los cánones o regalías es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10% del importe bruto de los cánones o regalías.

3. El término “cánones o regalías” en el sentido de este artículo “significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de la imagen y el sonido, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas”. Se considerarán incluidos en este concepto los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.

4. Las disposiciones del apartado 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los cánones o regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los cánones o regalías, una actividad industrial o comercial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, y el derecho o bien por el que se pagan los cánones o regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tales casos se aplicarán las disposiciones del artículo 7.º.

5. Los cánones o regalías se considerarán procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente del Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los cánones

o regalías, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en uno de los Estados contratantes un establecimiento permanente en relación con el cual se hubiera contraído la obligación de pagar las regalías y que soporte la carga de los mismos, dichos cánones o regalías se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente.

Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo de los cánones o regalías, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los cánones o regalías habida cuenta del uso, derecho o información’ por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo *con* la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Las rentas por pago de regalías se entienden obtenidas en alguno de los estados contratantes cuando el deudor sea residente en alguno de los estados contratantes o tenga un establecimiento permanente, a través del cual se haya realizado la transacción, ubicado en alguno de los estados.

De conformidad con el artículo, se entienden sometidas a imposición cantidades pagadas de cualquier clase por el uso o concesión de uso de los derechos de propiedad industrial que se derivan de las patentes, modelos, diseños, dibujos, secretos industriales, igualmente se entienden como regalías lo obtenido por el uso o concesión de uso de equipos industriales o científicos y las sumas recibidas por la prestación de

servicios técnicos y de asistencia técnica. Al determinar las sumas pagadas de cualquier clase establece el tratamiento de regalías para ciertas rentas que si bien teóricamente no obedecen a este concepto en el convenio tienen el mismo tratamiento, como el caso de las indemnizaciones.

En todo caso, si las rentas se generan a través de un establecimiento permanente, se imputarán al mismo y se gravarán en el Estado donde se encuentre aquel.

Existen casos en los cuales, por las especiales relaciones entre los contratantes o de

éstos con terceros, puede llegarse a pactar una cantidad superior a la que se pagaría en circunstancias normales de mercado; bajo esta hipótesis solo se le dará el tratamiento previsto en el artículo a la suma que normalmente se pagaría, el exceso deberá calificarse según las demás disposiciones del Convenio. No obstante, no se establecen parámetros claros acerca de los mecanismos con los que se fija el precio normal, dejando a criterio de las administraciones tributarias el método para escoger, lo cual puede significar un mayor o menor recaudo para cada Estado.

A continuación se explicarán particularidades de cada uno de los convenios en la siguiente tabla:

<i>Colombia-España</i>	<i>Colombia-Chile</i>	<i>Colombia-Suiza</i>	<i>Colombia-México</i>	<i>Colombia-Canadá</i>
<p>Este convenio fue suscrito el 31 de marzo de 2005, aprobado mediante la Ley 1082 del 31 de julio de 2006.</p> <p>Se aplica a aquellos que de conformidad con el artículo 4 del Convenio⁴⁶, se entiendan residentes en alguno de los Estados contratantes y en los Impuestos sobre la Renta y Patrimonio de los estados contratantes⁴⁷.</p> <p>Sigue la estructura general explicada.</p>	<p>Este convenio fue suscrito el 12 de abril de 2007 y aprobado mediante la Ley 1261 del 23 de diciembre de 2008.</p> <p>El convenio se aplica a los residentes de uno o de ambos estados contratantes y se aplica al Impuesto de Renta y Patrimonio sin importar su sistema de exacción.</p> <p>En el convenio la definición de regalías es mucho más amplia, porque incluye el uso o el derecho de uso de la propiedad intangible que concuerda más con el desarrollo teórico de esta materia, abriendo otras categorías como los derechos de obtentor de variedades vegetales, que forman parte de la propiedad intelectual.</p> <p>Además, trae la excepción de que cuando las rentas se obtienen mediante un establecimiento permanente situado en uno de los Estados contratantes, éstas se gravarán en ese Estado en cuanto las mismas sean atribuidas al establecimiento; lo interesante del artículo es que esta misma regla se aplica cuando se prestan servicios dependientes por medio de una base fija, con las mismas dificultades mencionadas.</p>	<p>El tratado fue suscrito el 26 de octubre de 2007 y fue aprobado mediante la Ley 1344 del 31 de julio de 2009.</p> <p>El protocolo prevé una cláusula a favor de Suiza en el caso de que Colombia acordara con un tercer Estado un tipo impositivo inferior al previsto en el artículo (se refiere al 10% que puede gravar el Estado de la fuente), ese nuevo tipo impositivo se aplicará automáticamente al convenio; surtirá efectos en la fecha en que entre en vigencia el convenio suscrito con el tercer Estado.</p>	<p>Dicho tratado fue suscrito el 13 de agosto de 2009 y se encuentra en los trámites internos para su vigencia.</p> <p>Amplía el concepto de regalías a las ganancias obtenidas por la enajenación de los derechos o bienes mencionados en el artículo cuando las mismas estén condicionadas a la productividad, uso o posterior disposición de las mismas, es decir, cuando la enajenación de una obra científica no tiene un precio específico sino un porcentaje de las ventas de ésta, o el aumento de su valor patrimonial, entre otros. Estas sumas se considerarán regalías.</p> <p>Además, dentro del protocolo del convenio se introduce una cláusula a favor de México según la cual si Colombia acordara con un tercer Estado una tasa impositiva por pago de regalías por concepto de servicios técnicos o de asistencia técnica menor a la prevista en el convenio suscrito con México, o modifica la naturaleza de dichas rentas, esta disposición será inmediatamente aplicable al convenio y surtirá efectos cuando el convenio suscrito con el tercer Estado entre en vigencia.</p>	<p>El convenio trae una disposición especial, al excluir de manera expresa de la definición de regalías cualquier ingreso relacionado con el artículo 8, es decir, [l]os beneficios de la empresa de un Estado contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves, el tráfico internacional, incluyendo el arrendamiento de equipo relacionado al buque o aeronave, siempre que sea incidental a la explotación, lo que evitará futuras controversias en la aplicación del artículo 12.</p>

Conclusiones

Con la celebración de convenios para evitar la doble imposición, Colombia ha avanzado bastante en sus esfuerzos por promover la inversión extranjera y, aún mejor, la importación de tecnología para la mejora y desarrollo de nuestra industria. Sin embargo, dichos instrumentos plantean nuevos retos a la administración tributaria, que se verá enfrentada a negocios de toda índole, con multiplicidad de prestaciones o con prestaciones mixtas relacionadas, directa o indirectamente, con derechos y bienes de propiedad intelectual. He aquí algunos ejemplos:

a) Cuando se enajena totalmente un bien de propiedad intelectual no hay una concesión en el uso del mismo o en algunos de los derechos de explotación, sino que hay una transferencia de la propiedad y por lo tanto las rentas generadas deberán calificarse como rentas de capital.

b) Existen transacciones en las que concurren multiplicidad de prestaciones, caso del contrato de franquicia en el cual una

parte, denominada franquiciante, le permite a otra, franquiciado, ofrecer en el mercado un producto o servicio con el uso de su nombre, signos distintivos, publicidad, *know how*, asistencia técnica y en algunos casos el suministro de bienes y servicios. Como puede verse, el precio que debe pagar el franquiciado contiene varios elementos que lo calificarían como regalía; sin embargo, hay otras prestaciones que no tienen nada que ver con propiedad intelectual sino por la venta de los insumos para fabricación, etc. En estos supuestos, las administraciones tributarias deberán acudir a las disposiciones de las partes y a la costumbre mercantil en procura de establecer qué parte del precio se recibe a título de regalías.

c) Por otro lado, al permitirse gravar parte de las regalías en el Estado de la fuente en los convenios mencionados, donde la mayoría de los países son importadores de tecnología, puede llegar a constituir una barrera fiscal para los contratos de transferencia de tecnología, dado el impacto que la carga impositiva puede tener en la renta neta del beneficiario.

⁴⁶ A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

⁴⁷ De conformidad con el numeral 2 del artículo 2.º del Convenio: Se consideran impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, Incluidos los impuestos sobre las ganancias: derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como 105 impuestos sobre las plusvalías.

Bibliografía

ÁLVAREZ, MARÍA YOLANDA; RESTREPO, LUZ MARINA. *El Derecho de autor y el software*, Medellín, Universidad Pontificia Bolivariana-Biblioteca Jurídica Dike, 1997.

BUITRAGO DÍAZ, ESPERANZA. *El concepto de cánones y/o regalías en los convenios para evitar la doble tributación sobre la renta*, Valencia, Edición contable CISS, 2007.

CÁRDENAS PÉREZ, PABLO EMILIO. *Comentarios sobre propiedad intelectual*, Chía (Colombia), Editorial Cosmos, 2003.

CHARRIA GARCÍA, FERNANDO. *Propiedad Industrial en Colombia*, Cali, Instituto Departamental de Bellas Artes, 2001.

COOK, CURTIS. *Patents, profits & power. How intellectual property rules the global economy*, Londres, Kogan Page, 2004.

FERNÁNDEZ NOVOA, CARLOS; OTERO LASTRES, JOSÉ MANUEL; BOTANA AGRA, MANUEL. *Manual de la propiedad industrial*, Madrid, Marcial Pons, 2009.

HOYOS JIMÉNEZ, CATALINA. "Tributación de intangibles en Colombia", en *XXIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*, Cartagena de Indias, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2005.

MAYA PROAÑO, MARCO. *El Derecho de autor. Un derecho universal*, CECOLDA, 2.^a ed., Bogotá, 1993.

MONTAÑO GALARZA, CÉSAR. *Manual de Derecho Tributario Internacional*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006.

REY VEGA, CARLOS, *La propiedad intelectual como bien inmaterial*, Bogotá, Leyer, 2005.

ROGEL VIDE, CARLOS (coord.), *Nuevas Tecnologías y propiedad intelectual*, Madrid, Editorial Reus-Aisge, 1999.

URIBE ARBELÁEZ, MARTÍN. *Propiedad Industrial neoliberalismo y patente de vida*, Bogotá, Ediciones Doctrina y Ley, 2002.

ZEA FERNÁNDEZ, GUILLERMO. *Derechos de autor y derechos conexos. Ensayos*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2009.

Normativa

Convenio para evitar la doble imposición Colombia-México.

Convenio para evitar la doble imposición Colombia-Canadá.

Decisión 351 de 1993 de la Comunidad Andina de Naciones.

Decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones.

Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones.

Estatuto Tributario nacional.

Ley 1082 de 2006. Convenio para evitar la doble imposición entre la República de Colombia y el Reino de España.

Ley 1261 de 2008. Convenio para evitar la doble imposición entre la República de Colombia y la República de Chile.

Jurisprudencia

Consejo de Estado, Sección Primera, Sentencia del 3 de abril de 1997, C. P.: RAFAEL ARIZA MUÑOZ.
