

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 1 Y 2 Y ART. 8 LETRA H) – RENTA –
ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 10 Y ART. 31 – LEY N° 19.039, ART. 86
(ORD. N° 496 DE 09.03.2020).**

Enajenación del activo denominado “oportunidades de negocios” por una sociedad domiciliada en EE.UU. a una sociedad chilena relacionada.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual formula varias consultas relacionadas con el Impuesto a la Renta y con el Impuesto al Valor Agregado, en el caso de la enajenación de “oportunidades de negocios” por una sociedad domiciliada en EE.UU. a una sociedad relacionada chilena.

I.- ANTECEDENTES.

1.- Indica que, la sociedad AAA Inc. es una compañía domicilia en los Estados Unidos de América (EE.UU.) dedicada a la fabricación de equipos para la industria YYYYYY. La sociedad AAA Inc., que cuenta con un importante grupo de clientes sudamericanos y chilenos, está analizando la posibilidad de vender y transferir a la sociedad relacionada chilena BBB S.A., sus “oportunidades de negocios” con respecto a proyectos mineros en Sudamérica.

Señala que, las “oportunidades de negocios” están compuestas por todas las actividades comerciales operadas desde EE.UU. en relación con proyectos generadores de ingresos dentro de la industria minera en Sudamérica, y, comprenden principalmente una lista constituida por clientes activos y potenciales, en los cuales se identifican los datos históricos de éstos, gestiones pasadas, estrategias de ventas, mercado y perfil, incluyendo información de contacto, compras previas de proyectos, equipos e identificación de piezas de repuesto o reemplazo necesarias para la mantención de los proyectos de estos clientes (con diagramas y esquemas asociados).

La sociedad AAA Inc. transferiría todas las “oportunidades de negocios” futuras con los clientes sudamericanos a la sociedad BBB S.A., pero no los acuerdos actualmente celebrados con dichos clientes, para que ésta última entidad realice las ventas desde Chile a los clientes de la región.

2.- El consultante considera que de acuerdo con el artículo 1793, del Código Civil, la convención bajo análisis, constituye una compraventa de un derecho o bien incorporal. Debido a las características de las “oportunidades de negocios”, estima que ellas califican como un secreto empresarial protegido por la Ley N° 19.039 sobre Propiedad Industrial, agregando que el Instituto Nacional de Propiedad Industrial (INAPI) en distintas publicaciones ha señalado que los secretos industriales incluyen a los métodos de venta y de distribución, perfiles del consumidor tipo, estrategias de publicidad, listas de proveedores y de clientes y procesos de fabricación.

En lo concerniente a la tributación, indica que para establecer si la enajenación resultaría afecta a impuestos en Chile, debe determinarse si existe o no una renta de fuente chilena en base al artículo 10, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Recogiendo el razonamiento del Oficio N° 871 de 2017, considera que dada la condición de derecho o bien incorporal de las “oportunidades de negocios”, se encuentran situadas donde está el patrimonio en el cual están incorporadas, lo cual conlleva que la enajenación descrita no esté sujeta a tributación en Chile al carecer el enajenante de domicilio o residencia en el país.

3.- Agrega que la sociedad adquirente BBB S.A., a su vez, debe registrar las “oportunidades de negocios” como un activo intangible, de igual forma que una marca comercial. Dicha inversión no sería susceptible de acogerse a las normas de depreciación por no constituir un activo físico, y por tanto, solo se podrá deducir la inversión al momento de enajenar el activo, o cuando deje ser utilizable por la empresa o pierda totalmente su valor económico, siempre que se cumplan con los requisitos del artículo 31, de la LIR¹.

4.- En cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), considera que la enajenación descrita no estaría gravada con IVA, al enajenarse un derecho de propiedad industrial.

Indica que la enajenación de las “oportunidades de negocios” no estaría comprendida dentro de la definición de “venta” establecida en el N° 1, del artículo 2°, del D.L. N° 825 de 1974, ni tampoco constituiría un “servicio” en los términos del N° 2, del artículo 2°, del mismo D.L. En base al Oficio N°

¹ Cita los Oficios N° 2151 de 2013 y N° 99 de 2010.

12 de 2011, tampoco podría enmarcarse su enajenación en el hecho gravado especial contenido en la letra h), del artículo 8°, del D.L. N° 825 de 1974, ya que no se verifica una cesión temporal del uso o goce de derechos de propiedad intelectual o industrial, sino que la enajenación total de un derecho de propiedad industrial.

5.- En atención a las consideraciones antes expuestas solicita que se confirmen los siguientes criterios:

a) La sociedad extranjera AAA Inc. no debe tributar por la enajenación de las “oportunidades de negocios” con impuesto a la renta atendido que la renta es de fuente extranjera, y tampoco está comprendida dentro de los hechos gravados del artículo 59, inciso primero, de la LIR.

b) La enajenación de las “oportunidades de negocios” no está afecta a IVA al no constituir una venta en los términos del N° 1, del artículo 2°, del D.L. N° 825 de 1974 y tampoco un servicio gravado con IVA en los términos del N° 2, del artículo 2°, del D.L. N° 825 de 1974.

c) La enajenación de las “oportunidades de negocios” tampoco está comprendida en el hecho gravado especial de la letra h), del artículo 8°, del D.L. N° 825 de 1974, al no tener por objeto la cesión temporal del uso o goce, sino la enajenación total de la propiedad.

d) La sociedad chilena BBB S.A. debe registrar la adquisición de las “oportunidades de negocios” como un activo intangible, el cual sólo podrá deducirse al momento de su enajenación, o bien, cuando deje ser utilizable por la empresa o pierda totalmente su valor económico, siendo en ese momento procedente su castigo de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 31, de la LIR.

II.- ANÁLISIS.

1.- El artículo 3°, de la LIR, que establece el ámbito de aplicación territorial de los impuestos que dicha Ley contempla, señala que, salvo disposición en contrario, toda persona domiciliada o residente en Chile pagará 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 estarán sujetas a impuestos sobre las rentas cuya fuente esté dentro del país.

Para la aplicación de dicha norma, el artículo 10, de la LIR, preceptúa que se consideran rentas de fuente chilena las que provienen de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él, cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente, precisando que constituyen 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.

A contrario sensu, son rentas de fuente extranjera aquellas provenientes de bienes situados y de actividades desarrolladas en el extranjero.

En el ámbito de las creaciones industriales de la Ley N° 19.039, el inciso primero del artículo 1°, indica que los derechos de propiedad industrial comprenden las marcas, las patentes de invención, los modelos de utilidad, los dibujos y diseños industriales, los esquemas de trazado o topografías de circuitos integrados, las indicaciones geográficas y denominaciones de origen y otros títulos de protección que la Ley pueda establecer. La norma citada, agrega en su inciso segundo, que dicha Ley tipifica las conductas consideradas desleales en el ámbito de la protección de la información no divulgada.

A su vez, el artículo 86, de la Ley N° 19.039, define secreto empresarial como todo conocimiento sobre productos o procedimientos industriales, cuyo mantenimiento en reserva proporciona a su poseedor una mejora, avance o ventaja competitiva. El artículo 88 de la misma Ley le hace aplicable las acciones civiles del Título X de la Ley N° 19.039 en el caso de la adquisición ilegítima del mismo, su divulgación o explotación no autorizada por su titular o debido al incumplimiento del deber de reserva.

El artículo 1°, de la Ley N° 19.039, al enunciar a los derechos de propiedad industrial no incluye al secreto empresarial, por lo cual el secreto empresarial no obedecería a un derecho que se incorpora al patrimonio de su creador, inventor o artífice. Sin perjuicio de ello, la Ley N° 19.039 en su artículo 86, resguarda la información reservada con medidas de protección frente a su divulgación o explotación no autorizada.

Ahora bien, en la medida que las “oportunidades de negocios” cumplan con los rasgos distintivos del secreto empresarial, esto es, que la información o conocimiento sea reservado o secreto (en el sentido de que no sea generalmente conocido ni fácilmente accesible para personas de los círculos en que

normalmente se utiliza dicho tipo de información), sujeto a medidas razonables para mantener dicho secreto y dotado de valor comercial por su carácter secreto que permitan a su autor o creador calificarlo como un activo valorable económicamente, dada la intrínseca relación con su autor o creador primigenio, para efectos de la LIR se entiende ubicado en el lugar donde está situado su creador o autor.

2.- Desde la perspectiva de la sociedad BBB S.A. adquirente, este Servicio en reiterados Oficios² ha señalado que carece de competencias para impartir normas contables sobre la forma en que los contribuyentes deben contabilizar sus operaciones, puesto que tal materia está radicada en los organismos técnicos que tienen facultades para ello, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 16 y siguientes del Código Tributario, relacionados con normas contables.

No obstante ello, de revestir las “oportunidades de negocios” las características propias de un activo, especialmente la capacidad de generar recursos futuros, su valor o precio de adquisición podrá deducirse en la determinación de la Renta Líquida Imponible al momento de su posterior enajenación, o cualquier otro hecho o circunstancia que lo haga perder la calidad de un activo intangible para la empresa que realizó la inversión.

3.- En lo concerniente al IVA, cabe considerar que el artículo 8°, del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y los servicios, además de ciertas operaciones que se asimilan a éstas, según corresponda.

El N° 1, del artículo 2°, define “venta” como *“toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta”*.

A su vez, el N° 2, del artículo 2°, define “servicio” como la *“acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima comisión o cualquier forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”*.

Conforme señala el contribuyente, la operación que pretende efectuar consistiría en la venta o transferencia de sus “oportunidades de negocios” compuesto por “actividades comerciales” que comprenderían principalmente listas de clientes, gestiones, estrategias de ventas, mercado y perfil, entre otros.

De lo anterior es posible inferir que la referida transferencia de las “oportunidades de negocios” recaería, en principio, únicamente en elementos que, si bien poseen relevancia y valor económico, son de carácter inmaterial, lo que excluiría la aplicación del hecho gravado básico “venta”. Con todo, teniendo presente que la descripción hecha por el contribuyente no es acabada ni taxativa, se debe considerar que lo señalado podría variar si la operación final comprendiera alguna forma bienes corporales muebles o inmuebles.

Por otra parte, en la medida que la operación consista y se agote efectivamente en la mera transferencia de “oportunidades de negocios” no cabría aplicar el hecho gravado “servicio”.

A su turno, el artículo 86, de la Ley N° 19.039, define “*secreto empresarial*” como *“todo conocimiento sobre productos o procedimientos industriales, cuyo mantenimiento en reserva proporciona a su poseedor una mejora, avance o ventaja competitiva”*.

Cabe considerar que la Ley de Propiedad Industrial, en su origen, no contenía disposiciones que dieran protección a los secretos empresariales, siendo incorporados por las modificaciones introducidas por la Ley N° 19.996.

La letra h), del artículo 8°, del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA *“El arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares”*.

A los secretos empresariales, atendida su protección expresa por parte de la Ley de Propiedad Industrial y el objeto en que recaen (productos del intelecto y/o de naturaleza inmaterial), cabe considerarlos como “*similares*” a marcas, patentes de invención y demás elementos a que se refiere la letra h), del artículo 8° recién transcrito.

² Oficio N° 2230 de 2017; Oficio N° 378 de 2000; y Oficio N° 2563 de 2000, entre otros.

Con todo, resulta imprescindible tener presente que dicho artículo únicamente grava cesiones “temporales” de dichos privilegios. Ello no se cumpliría en el presente caso, toda vez que se trataría de la enajenación de secretos empresariales y que estos últimos no tienen plazo de caducidad en la Ley (a diferencia de marcas, patentes e incluso del derecho patrimonial de autor), siendo la duración de su protección indefinida, vinculada únicamente a una cuestión de hecho constituida por la circunstancia de que dicha información se mantenga en reserva, fuera del conocimiento público.

III.- CONCLUSIÓN.

1.- La renta generada en la enajenación de las “oportunidades de negocios” de creación o autoría de la sociedad extranjera AAA Inc. por dicha sociedad, no es de fuente chilena.

No es posible instruir como la sociedad adquirente BBB S.A. debe registrar las “oportunidades de negocios” al carecer este Servicio de competencias para impartir normas contables sobre la forma en que los contribuyentes deben contabilizar sus operaciones.

Sin perjuicio de ello, si las “oportunidades de negocios” revisten las características de un activo, el valor o precio de adquisición podrá deducirse en la determinación de la Renta Líquida Imponible al momento de su posterior enajenación, o bien, por cualquier otro hecho o circunstancia que lo haga perder la calidad de un activo intangible para la empresa que realizó la inversión. Por el contrario, de no cumplir con las características de un activo, la suma pagada o adeudada por la adquisición de las “oportunidades de negocios” podrá deducirse en la determinación de la Renta Líquida Imponible del ejercicio, previo cumplimiento de los requisitos del artículo 31, de la LIR.

2.-Desde la perspectiva del IVA, las “oportunidad de negocios” recaen, en principio, únicamente en elementos que, si bien poseen relevancia y valor económico, son de carácter inmaterial, lo que excluiría la aplicación del hecho gravado básico “venta”. Con todo, lo señalado podría variar si la operación final comprendiera de alguna forma bienes corporales muebles o inmuebles.

Por su parte, en la medida que la operación consista y se agote efectivamente en la mera transferencia de “oportunidades de negocios” tampoco cabría aplicar el hecho gravado “servicio”.

Por último, la operación en análisis no cumple con los elementos del hecho gravado especial dispuesto en la letra h), del D.L. N° 825 de 1974, por no efectuarse con carácter “temporal”.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 496 del 09-03-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos