



UNIVERSITAT DE
BARCELONA

La Transferencia Internacional de Tecnología

**Desafíos, tratamiento tributario internacional y propuestas para la redacción
de contratos**

Alumno:

Patricio Lutteral

DNI 31.336.013

Tutor:

Dr. Luis Cruz Pereyra

Carrera de Posgrado:

Maestría en Comercio Internacional

Córdoba, Diciembre de 2016



La Transferencia Internacional de Tecnología Desafíos,
tratamiento tributario internacional y propuestas para la redacción
de contratos by Lutteral Patricio is licensed under a [Creative
Commons Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0
Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

Índice

Introducción	1
CAPITULO 1	6
1. La transferencia de tecnología	6
1.1. El proceso de transferencia de tecnología.....	8
1.2. La naturaleza de la transferencia de tecnología.....	9
1.3. Consolidación de la Transferencia de Tecnología.....	10
1.4. Canales de Transferencia de Tecnología.....	11
1.5. Medios alternativos de incorporación de tecnología.....	12
1.6. Factores que dan cuenta del carácter complejo del proceso de transferencia de tecnología.....	14
1.7. La problemática de las PYMES para la transferencia de tecnología - Recomendaciones para la planificación e implementación del proceso.....	15
1.9. El rol de la cultura en la transferencia de tecnología.....	21
1.10. Colofón.....	21
CAPÍTULO 2	23
2. El Contrato de Transferencia de Tecnología	23
2.1. Colofón.....	26
CAPÍTULO 3	27
3. Contratos particulares. Breve síntesis.	27
3.1. Cesión.....	27
3.2. Licencia.....	27
3.3. Contrato de transferencia de know-how.....	31
3.4. Franquicia.....	32
3.5. Joint venture.....	33
3.6. Contrato de ingeniería.....	35
3.7. Carácter generalmente innominado de este tipo de contratos.....	36
3.8. Colofón.....	36
CAPÍTULO 4	38
4.1. Políticas e incentivos a la transferencia de tecnología	38
4.2. Incentivos para la implementación de procesos de transferencia de tecnología.....	39
4.3. Política fiscal para promover la importación de tecnología.....	41
4.4. La imposición a la Inversión Extranjera Directa.....	42
4.5. Obstáculos impositivos a la transferencia de tecnología.....	43
4.5.1. Los derechos de importación.....	44
4.5.2. Tributación de los aportes de capital.....	44
4.5.3. Las restricciones a las deducciones.....	44
4.5.4. Retención de impuestos.....	45
4.5.5. Imposición de los trabajadores extranjeros.....	46
4.5.6. Eliminar las barreras fiscales a la importación de tecnología.....	47
4.6. Los incentivos fiscales para promover la transferencia de tecnología y la investigación.....	47
4.6.1. Efectividad en términos de costos de los incentivos fiscales.....	48
4.6.2. Orientación de los incentivos fiscales.....	49
4.7. La elección de los incentivos adecuados.....	51
4.8. Breve comentario sobre el Art. 66 del Acuerdo ADPIC.....	53

4.9. Colofón.....	54
CAPÍTULO 5.....	55
5. Tributación en este tipo de convenios.....	55
5.1. El problema de la doble imposición internacional.....	55
5.2. Tributación en el país importador.....	56
5.2.1. Incidencia sobre el costo de la transferencia real.....	57
5.2.2. Las normas contra la evasión en el país importador.....	62
5.3. Tributación en el país exportador.....	63
5.3.1. El costo de la transferencia.....	64
5.3.2. El rendimiento sobre la inversión.....	65
5.3.3. La eliminación de la doble imposición.....	67
5.3.4. Las normas contra la evasión en el país exportador.....	68
5.3.5. La participación de terceros países intermediarios.....	69
5.4. Colofón.....	70
CAPÍTULO 6.....	72
6. El impacto tributario de la celebración del contrato internacional de transferencia de tecnología en función de la Legislación Argentina. La Ley de Impuesto a las Ganancias en función de lo dispuesto por la 22426, y sus beneficios.....	72
6.1. Ganancias de fuente argentina en la Ley N° 20628 (Impuesto a las Ganancias).....	72
6.2. Ganancias de los exportadores.....	73
6.3. Importaciones – Normativa relevante de la Ley 22.426.....	73
6.4. Tratamiento general de la operatoria internacional relativa a transacciones que puedan involucrar transferencia de tecnología conforme a la Ley del Impuesto a las Ganancias N° 20628.....	76
6.4.1. Dedución de los importes.....	76
6.4.2. Retención a beneficiarios del exterior.....	77
6.5. Colofón.....	81
CAPÍTULO 7.....	82
7. Requisitos para obtener la reducción de las retenciones del art. 93 de la ley 20628, y permitir el cómputo como gasto de los pagos efectuados. Resolución INPI N° 328/2005 ..	82
7.1. Concepto de tecnología para la Ley 22.426 y normas reglamentarias.....	84
7.2. Dedución limitada del gasto.....	85
7.3. Práctica de la Resolución INPI 328/2005.....	86
7.4. Inscripción de los contratos en el INPI.....	87
7.5. Colofón.....	88
CAPÍTULO 8.....	90
8. Caso de existencia de Convenios para evitar la Doble Imposición.....	90
8.1. Tratamiento impositivo ante la existencia de convenios para evitar la doble imposición - Generalidades.....	90
8.2. Convenios para Evitar Doble Imposición en Argentina.....	92
8.3. La cláusula de no discriminación de los CDI y la ley de transferencia de tecnología....	93
8.4. Regla de interpretación en el modelo de la OCDE.....	95
8.5. La cláusula de no discriminación en el modelo OCDE.....	96
8.6. Colofón.....	98
CAPÍTULO 9.....	100
9. Practica contractual en la negociación de este tipo de contratos.....	100
9.1. Aspectos a tener en cuenta a fin de negociar un acuerdo efectivo de transferencia de tecnología.....	100

9.2. Estructura modelo y guía para la confección de un acuerdo de transferencia tecnológica.....	101
9.2.1. Confidencialidad.....	102
9.2.2. Muestras	103
9.2.3. Acuerdo de Transferencia – Estructura propuesta.....	103
Conclusiones	109
Bibliografía	117

Introducción

La tecnología a la que acceden las empresas de un Estado constituye un tema de capital importancia para el verdadero avance de la industria y de la técnica de un país en vías de desarrollo. En la actual economía del conocimiento, dominar los últimos avances del campo o disciplina en la que nos encontremos inmersos constituye una tarea verdaderamente crítica, que requiere que las personas involucradas se mantengan constantemente actualizadas.

Tan pronto como los operadores logran altos niveles de manejo de algún estado de la técnica, deben comenzar a prestar atención a las innovaciones que puedan surgir como sus sucesoras. Los cambios ocurren tan rápidamente que nunca podemos relajarnos pensando que hemos absorbido el conjunto actual de conocimientos, puesto que la próxima fase de reformas ya se encuentra en desarrollo.

En este sentido, la creación de capacidades para posibilitar la transferencia de tecnología exitosa es un tema crucial y hace necesaria la implementación de políticas dirigidas a incrementar el capital tecnológico del aparato productivo del Estado, a fin de elevar la competitividad en el mercado internacional y lograr una amplia y rápida difusión de conocimiento que eleve los niveles de bienestar de la sociedad.

A pesar del resurgimiento de su economía post-crisis del año 2001 e incuestionables adelantos en materia de productividad, las dificultades del proceso de internacionalización de Argentina – cuya responsabilidad no es exclusiva de los gobiernos y políticas de turno – provocan como consecuencia la existencia de un gran potencial en materia de avances de su técnica productiva. Esto implica la posibilidad de obtener un importante provecho proveniente de la incorporación de tecnología existente en otros países - cuya industria y economía se encuentra en un estado más avanzado -, modernizando y haciendo más competitiva a la industria nacional a nivel internacional.

En un contexto de escasez de divisas y restricción externa, se impone la consideración de opciones innovadoras que permitan contribuir al desarrollo y generar las condiciones de inclusión y reinserción de los países en el mercado mundial.

Un tema de capital importancia para la expansión de la economía, la producción, la industria y el comercio de un país en vías de desarrollo, es el acceso al conocimiento y la posibilidad de que las personas (tanto físicas como jurídicas, es decir, organizaciones y empresas), incorporen tecnologías provenientes de las naciones más avanzadas.

Una de las principales maneras de diseminación del conocimiento (y probablemente la más valiosa desde el punto de vista del desarrollo productivo y de la capacidad de innovación) es la transferencia de tecnología (en inglés, Technology Transfer, comúnmente abreviada como TT).

La transferencia de tecnología es entendida de manera general como “la transferencia de conocimiento sistemático para la elaboración de un producto, la aplicación de un proceso o la prestación de un servicio” (United Nations Conference on Trade and Development, 1990).

El proceso de transferencia de tecnología ha sido caracterizado como dificultoso y desafiante (Hossain, 2012), pero al mismo tiempo entendido como un factor importante para la innovación y el desarrollo sostenible de la economía (Allen & O’Shea, 2014).

En ese marco, la eficiencia y el crecimiento son incentivados por la velocidad con la que los nuevos conocimientos y tecnologías innovadoras se diseminan en un entorno social: mientras mayor es la proporción de individuos, empresas o países utilizando rápidamente los productos y procesos innovadores en lugar de limitarse a los anteriores, mayores son los beneficios para el crecimiento de las comunidades.

Sin perjuicio de ello, a pesar de la importancia del desarrollo y la introducción de nuevas tecnologías en el país, el tema propuesto no ha sido objeto de un análisis integral.

Existen distintos análisis económicos respecto del comercio de tecnología – especialmente de autores extranjeros -, y algunos estudios locales que abordan aisladamente la cuestión jurídico-tributaria en Argentina¹, los que en general se concentran en la regulación de la Ley 22.426 de transferencia de tecnología y las implicancias de su aplicación a los efectos del pago del impuesto a las ganancias. Sin embargo, no se advierte la existencia de un estudio ordenado y lógico que parta de lo general (la conceptualización del fenómeno y sus condiciones), hasta cuestiones de mayor detalle (como las formas de contratación y sus efectos, por citar un caso), que permitan un desarrollo más completo de la temática.

Entendemos que la escasa investigación y difusión local de la cuestión constituye una motivación central en el presente estudio, y esa es la razón por la que resulta extremadamente dificultoso citar autores del país fuera de la existencia de relativamente breves artículos de doctrina jurídica y económica, que o bien se limitan sólo a un aspecto de la temática, o bien realizar una conceptualización general de los postulados de la ley vigente y los pasos necesarios para obtener los beneficios impositivos que ésta prevé.

A diferencia de ello, a nivel internacional, es posible encontrar una mayor cantidad de estudios sobre transferencia de tecnología. Existe profusa doctrina emanada de instituciones como la OMPI (Organización Mundial de la Propiedad Intelectual), o la OCDE, destacándose también autores como John Barton, D. Foray, o K. Maskus, quienes proporcionan una mirada internacional especialmente referida a las dificultades que existen para lograr que los conocimientos que se producen en los países centrales puedan ser incorporados en aquellos menos desarrollados, y diversas maneras de incentivar la transmisión de este tipo de capacidades y competencias. A la vez, estudian las circunstancias susceptibles de obstaculizar

¹ Screpante, M. S., (2011). La transferencia de tecnología en el impuesto a las ganancias. *La Ley, Práctica Profesional*, N° 151.

el desarrollo de los procesos de transferencia, tanto respecto a sus costos dinerarios como a las barreras tributarias y para-arancelarias establecidas por algunas naciones para el ingreso o la posibilidad de difundir la tecnología desarrollada localmente. En este contexto, la aproximación a la temática a tratar se efectuará a través de la estructura que se propone a continuación.

En una primera parte del trabajo (capítulo 2) se abordará el fenómeno general de la transferencia de tecnología, considerando su naturaleza, los canales para su realización, la complejidad del proceso, el rol de la cultura y las problemáticas que enfrentan las empresas – y particularmente las PYMES - para su implementación.

Luego, en los capítulos 3 y 4 se analizará brevemente el contrato de transferencia de tecnología y las formas contractuales específicas en las que puede enmarcarse el negocio.

En el capítulo 5 se considerarán las políticas e incentivos a la transferencia de tecnología desde una perspectiva fiscal.

A continuación, en el capítulo 6 se analizará la tributación en este tipo de acuerdos contractuales. En un primer momento, serán abordados desde la dimensión internacional del contrato (el problema de la doble imposición en general, y las perspectivas del importador y el exportador de tecnología), para pasar al capítulo 7, en el que se tratará la legislación nacional específica que se relaciona con la materia impositiva en Argentina (Ley 20628 de impuesto a las ganancias y 22426 de Transferencia de Tecnología). Seguidamente (en el capítulo 8), se detallan los requisitos previstos por la referida legislación para acceder a los beneficios y reducciones de alícuotas que prevén.

En el capítulo 9 considerará el caso de existencia de Convenios internacionales o regionales celebrados por Argentina para evitar la doble imposición internacional, detallando ciertas implicancias tributarias (generalmente beneficiosas para el exportador de tecnología, por las menores tasas de retención en la fuente que suelen prever este tipo de Convenios).

Finalmente, en el capítulo 10 se analizarán aspectos de la práctica contractual, para luego proponer ciertos lineamientos que deberían ser tenidos en cuenta tanto por la empresa que busca incorporar tecnología como por el operador jurídico interviniente, a los fines de celebrar la contratación en condiciones que aseguren un adecuado aprovechamiento de la herramienta, y permitan una mejor implementación de los conocimientos y procesos que se pretenden incorporar.

El objetivo del trabajo, por lo tanto, no es sólo mostrar un camino para una mejor redacción de contratos de la materia - aunque esto sí sería su cierre, de acuerdo al plan propuesto -, sino también poner de manifiesto (relacionando la normativa vigente con la práctica jurídica y la jurisprudencia local), las ventajas que existen para la utilización del instituto en el país desde el aspecto tributario, que va a tener incidencia real en el análisis económico necesario para la introducción de tecnología desde el exterior.

De tal manera, intentaremos brindar un panorama integrador del fenómeno dentro de las limitaciones existentes, que conecte los avances efectuados por los autores internacionales, con la realidad local y la legislación que la rige, de modo de lograr una comprensión más acabada del proceso y las oportunidades que puede ofrecer una adecuada implementación hacia el interior del país.

CAPITULO 1

1. La transferencia de tecnología

En una economía mundial basada cada vez más en el conocimiento, la tecnología desempeña una función clave en el desarrollo económico. La adopción de nuevas técnicas y el perfeccionamiento del capital humano por medio de la capacitación han mejorado los índices de crecimiento e incrementado la productividad de los factores en muchos países. Asimismo, la intensidad con que las nuevas tecnologías se desarrollan y quedan velozmente obsoletas ha alterado profundamente el proceso de generación y adquisición de conocimientos, requiriendo un constante esfuerzo para la actualización de la técnica y la información disponible.

Paul Krugman² consideró hace tiempo que el patrón de intercambio y crecimiento económico se rige principalmente por dos actividades: la innovación y la transferencia de tecnología.

Los primeros estudios basados en el modelo tradicional del crecimiento económico predicen la convergencia de los países (esto es, que los menos avanzados alcanzarán a los más desarrollados)³, y consideran a la transferencia de tecnología como un mecanismo “fácil” para alcanzar dicha convergencia. Se entiende que una vez producida, la nueva tecnología puede ser ampliamente aplicada. Lo expuesto contiene una asunción implícita: que el costo de difusión de la nueva tecnología es inferior al costo de producirla.

Sin embargo, las dificultades y la complejidad de las operaciones de transferencia de tecnología - particularmente cuando involucran a dos países con diverso grado de desarrollo -,

² Krugman, P. (1979). A Model of Innovation, Technology Transfer, and the World Distribution of Income. *Journal of Political Economy* 87, 253-266. Disponible en: <http://www.jstor.org/stable/1832086>.

³ Solow, R. (1956). A Contribution to the Theory of Economic Growth, *Quarterly Journal of Economics*, 70 (1), pp. 65-94. Disponible en <http://piketty.pse.ens.fr/files/Solow1956.pdf>

traen serias inquietudes respecto a las posibilidades de difusión eficiente de tecnología innovadora.

Particularmente, entendemos por transferencia de tecnología en el contexto global, a “la transferencia de conocimiento sistemático para la elaboración de un producto, la aplicación de un proceso o la prestación de un servicio”⁴. La transferencia será exitosa si la entidad receptora puede utilizar efectivamente la tecnología transferida y eventualmente asimilarla. El movimiento puede incluir activos físicos, know-how y conocimiento técnico, e incluso involucrar intercambio y relocalización de personal, o la transmisión de un conjunto específico de capacidades.

Podemos distinguir básicamente dos intervinientes en la relación: quien posee y transmite los conocimientos técnicos (proveedor o transmisor de la tecnología), y por otro lado, quien es el destinatario de ellos, a los fines de la aplicación a su actividad económica (receptor).

La doctrina distingue entre tecnologías duras y blandas. Las llamadas tecnologías duras constituyen bienes de tipo tangible, cuyo ejemplo típico son los equipos, que hoy conocemos comúnmente con el nombre de hardware, aunque también podemos incluir en esta categoría por ejemplo, a un tipo específico de semilla modificada genéticamente por un determinado productor. Por otro lado, las tecnologías blandas son aquellas que refieren al know-how, las habilidades y las técnicas, y generalmente refieren a conocimientos e informaciones que no tienen un soporte físico o tangible.

La relación entre los conceptos está dada por la circunstancia de que rara vez puede transferirse exitosamente una tecnología dura, sin alguna forma de transferencia de tecnología blanda, tratándose en la generalidad de los casos, de procesos complementarios.

⁴ United Nations Conference on Trade and Development – 1990.

1.1. El proceso de transferencia de tecnología⁵

Como ya expresamos, la transferencia de tecnología consiste básicamente en la transmisión de un conocimiento o adelanto tecnológico, incluyendo la transmisión de la capacidad de asimilar, implementar y desarrollar una nueva tecnología. La adquisición de información concerniente a la tecnología es entonces, sólo una parte – aunque no por ello deja de ser importante –, de la transferencia. El proceso de aprender cómo usar y mantener la tecnología es al menos tan importante como su necesaria adaptación a las condiciones del lugar a donde se transfiere. Incluso esa adaptación podría conducir a la creación o desarrollo de nuevas aplicaciones basadas en la tecnología transferida.

De este modo, el límite de potenciales usuarios de la tecnología transferida nunca está predeterminado, y los beneficios para la comunidad provenientes de dicha transferencia dependen esencialmente de la generalización de la tecnología en el espacio geográfico considerado.

Así, la transferencia de tecnología recorre las delicadas fases de asimilación y absorción del conocimiento tecnológico: adaptación a las condiciones locales, absorción de las mejoras subsiguientes y la generalización del conocimiento transferido. Estas fases se describen como la consolidación de la transferencia.

De tal manera, debe ser descartada la posibilidad de entender al proceso de transferencia de tecnología como un simple envío de información de una persona a otra, puesto que el proceso tiene una dimensión cognitiva compleja, dado que debe garantizar no sólo la adquisición de la información sino también el aprendizaje de la tecnología, su adaptación al

⁵ En el desarrollo de los siguientes apartados hemos seguido el estudio de Foray, D. (2009). *Technology Transfer in the TRIPS Age: the Need for New Types of Partnerships between the Least Developed and Most Advanced Economies*. ICTSD Programme on IPRs and Sustainable Development, Issue Paper No. 23, International Centre for Trade and Sustainable Development, Geneva, Switzerland.

medio, su implementación y posibilidades de mejora. De acuerdo con esa lógica podría mensurarse la eficiencia en los distintos modos de transferencia.

1.2. La naturaleza de la transferencia de tecnología

Diseminar información es más simple y menos costoso que la actividad de transferir tecnología a individuos y organizaciones. Mientras una transferencia de tecnología puede ser considerada exitosa si la tecnología en cuestión pudo ser puesta en funcionamiento y provocó un incremento en la productividad en una cierta actividad económica, sólo la creación de capacidades tecnológicas en el país de destino podrá asegurar el uso eficiente y perdurable de esa tecnología para el espacio geográfico considerado. En otras palabras, conocimiento es un concepto que implica más que la mera información.

El conocimiento otorga a su poseedor una capacidad cognitiva, de acción intelectual o física. La información, por el contrario, asume la forma de datos estructurados que permanecen pasivos e inertes hasta ser utilizados por aquellos individuos que poseen el conocimiento necesario para interpretarlos y procesarlos.

La distinción se aprecia mejor cuando se examinan las condiciones para la reproducción del conocimiento y las de reproducción de la información. Mientras el costo de replicar la información equivale al de efectuar copias (cercano a cero, gracias a las modernas tecnologías), la reproducción del conocimiento es un proceso claramente más oneroso desde que las habilidades o capacidades cognitivas no son fácilmente transmisibles de manera explícita, dado que “podemos saber más de lo que podemos decir”⁶. La referida reproducción del conocimiento ha girado siempre en torno a la relación maestro-aprendiz (la capacidad de una persona joven se moldea por medio de la observación, escucha e imitación de aquellos competentes), o por

⁶ Polanyi, M. (1966), *The Tacit Dimension*, Doubleday, Garden City, NY. Disponible en http://monoskop.org/images/1/11/Polanyi_Michael_The_Tacit_Dimension.pdf

relaciones interpersonales (remuneradas o no), entre miembros de una misma profesión o práctica.

Estos medios pueden permanecer vigentes en distintas profesiones y tradiciones, pero también pueden fallar cuando los lazos sociales se rompen, se pierde contacto entre las generaciones, o las comunidades profesionales pierden su capacidad para estabilizar, preservar y transmitir el conocimiento.

Simplemente expuesto, la reproducción del conocimiento ocurre por medio del aprendizaje, mientras la de la información se hace por medio de la duplicación.

Además, la codificación del conocimiento implica tanto su separación del individuo como la independencia de la capacidad de comunicación de las personas (siempre y cuando el medio sobre el cual se almacena el conocimiento se conserve, y lo mismo ocurra con la lengua en la que éste se expresó). Entonces, los programas de aprendizaje o incorporación del conocimiento creados sustituyen – al menos parcialmente – a la persona que posee los conocimientos y los enseña.

1.3. Consolidación de la Transferencia de Tecnología⁷

Conceptualmente, la consolidación de la Transferencia de Tecnología involucra diferentes fases: absorción y aprendizaje, adaptación al medio ambiente y necesidades locales, la asimilación de las mejoras o adelantos posteriores, y finalmente, la generalización.

La fase de absorción se corresponde básicamente con las actividades iniciales dedicadas al aprendizaje y aplicación de los conocimientos tecnológicos importados, más el mantenimiento de los equipos y su rendimiento a largo plazo.

⁷ Foray, D. (2009). *Technology Transfer in the TRIPS Age: The Need for New Kinds of Partnerships between the Most Advanced Economies and the LDCs*. Issue Paper No.23. International Centre for Trade and Sustainable Development. Geneva: ICTSD. Disponible en: http://www.iprsonline.org/New%202009/foray_may2009.pdf.

La fase de adaptación a las condiciones locales puede comprender la tarea de desarrollo e innovación, permitiendo que la tecnología pueda ser ajustada a las necesidades locales, tanto del lado de la oferta, como de la demanda.

La fase de asimilación de mejoras posteriores significa que las mejoras aportadas por el nuevo conocimiento tecnológico incorporado no culminan cuando se efectúa la transferencia. A veces implican sólo la extrapolación de fenómenos o conocimientos existentes, pero en otros casos implican la apertura de nuevas áreas de conocimiento, supuesto en el cual los operadores que pretenden dominarlo deberán enfrentarse con este nuevo fenómeno. Por último, la fase de generalización refiere a la posibilidad de incorporación de la tecnología por parte de todos los sectores que potencialmente se beneficiarían con dicha incorporación.

1.4. Canales de Transferencia de Tecnología⁸

Existen numerosos canales de transferencia de tecnología transfronteriza. Un canal es el comercio de bienes, especialmente bienes de capital y de tipo tecnológicos, es decir, aquellos que incentivan la tecnificación, la innovación y la mejora de los procesos de producción.

Toda importación tiene algún potencial para transmitir información tecnológica puesto que el diseño del producto puede ser estudiado hasta ser objeto de ingeniería inversa. Incluso el comercio de bienes de capital e insumos tecnológicos como químicos industriales, metales, fertilizantes y software pueden mejorar directamente la productividad una vez incorporados a un proceso productivo.

⁸ El desarrollo de los apartados siguientes recogen las ideas expresadas en: Maskus, K. (2004). Encouraging International Technology Transfer. *International Centre for Trade and Sustainable Development, Issue Paper No. 7*. Disponible en: <https://www.iprsonline.org/resources/docs/Maskus%20-%20Encouraging%20International%20ToT-%20Blue%207.pdf>.

Por otra parte, se puede mencionar la Inversión Extranjera Directa (IED), que resulta susceptible de introducir información tecnológica más novedosa o productiva que la que poseen las empresas locales.

Un tercer canal es la contratación de licencias, pudiendo ocurrir entre empresas vinculadas o entre compañías o personas independientes.

También existen canales de transferencia que no son de mercado. Tal vez el más importante es la imitación a través de la inspección de productos, ingeniería inversa, decodificación de software, o la simple prueba y error. La imitación puede ser un proceso costoso, pues lograr el producto o servicio posiblemente insuma una cantidad considerable de tiempo y recursos dedicados a dicho fin. Otro modo de aprendizaje puede estar constituido por la actividad de personal técnico y gerencial de una empresa que la abandona y empieza un emprendimiento propio. Otra manera sería estudiar la información disponible sobre las tecnologías, teniendo en cuenta que la información otorgada para la atribución de una patente puede resultar de utilidad a dicho fin. Finalmente, también se transfiere tecnología por medio de la migración temporaria de estudiantes, científicos, personal gerencial y técnico a universidades, laboratorios y conferencias ubicados generalmente en países desarrollados.

1.5. Medios alternativos de incorporación de tecnología

Existen otros medios alternativos que posibilitan la incorporación de tecnología. A continuación describiremos brevemente algunos de ellos.

- a) Imitación sin compensación. La exitosa ingeniería inversa de un producto y los medios legales de descubrir secretos comerciales son formas justas de imitación que lleva a la absorción tecnológica. Puede ser un proceso muy costoso pero es una forma de difusión de tecnología.

- b) Movilidad de recursos humanos. La contratación de ellos por parte de otras empresas luego de haber dominado información tecnológica y el know-how de los anteriores empleadores. En general las leyes sobre secretos comerciales restringen (aunque no siempre de manera eficaz), la difusión y utilización de esa información adquirida, al menos por un periodo de tiempo determinado.
- c) Información contenida en los pedidos de patentes. Los ingenieros podrían estudiar los pedidos para obtener patentes en sus propios países y en el extranjero.
- d) Efectos de la articulación vertical. Una articulación hacia adelante tiene lugar cuando la multinacional produce insumos que reducen los costos de las empresas a las cuales provee o eleva la calidad de la producción de ellas. Una articulación hacia atrás surge cuando las operaciones de la multinacional incrementan su demanda de insumos de sus proveedores locales y se trabaja para mejorar la tecnología y los estándares de calidad utilizados por ellos.

Esto puede ocurrir por medio de la utilización de planos compartidos, ofrecimiento de know-how, enviar ingenieros a visitar la planta, o bien realizar comentarios sobre el diseño o la performance técnica de ciertos productos. Las articulaciones hacia atrás son particularmente importantes puesto que las grandes empresas normalmente requieren alta calidad de insumos, lo que las incitará a entregar y compartir determinada información técnica con los proveedores para que ellos alcancen esas metas.

1.6. Factores que dan cuenta del carácter complejo del proceso de transferencia de tecnología

Algunos argumentos que ilustran sobre la complejidad del proceso de transferencia son⁹:

- Problemas para establecer detalladamente los costos de transacción.
- Dificultades en relación a los problemas para la transmisión del denominado “conocimiento tácito” y la fijación del precio de la tecnología en mercados relativamente ineficientes para ello.
- Barreras e inconvenientes para la difusión interna en el país de destino una vez que la tecnología ya fue incorporada.
- La importancia de que la innovación y el progreso tecnológico en los países menos desarrollados no pueden ser sólo la reproducción del proceso que ya se realizó en los países más avanzados, puesto que necesariamente requerirán algún grado de adaptación en función de las particularidades propias del lugar de destino (aspectos demográficos, geográficos, culturales, climáticos, etc.).
- Las innovaciones deben ser adaptadas a las oportunidades, capacidades y necesidades locales. Sus consecuencias para el desarrollo económico son fuertemente dependientes de cómo se materializa esa “nacionalización” (adaptación) en los productos, procesos y servicios de una economía local.
- Reconocer que la innovación más importante para los países menos desarrollados, tal vez no sea de tipo técnico, sino que puede encontrarse en el proceso de descubrir una fortaleza o ventaja competitiva de esa nación.

⁹ Cfr. Foray, Dominique (2009). *Technology Transfer in the TRIPS Age: the Need for New Types of Partnerships between the Least Developed and Most Advanced Economies*. ICTSD Programme on IPRs and Sustainable Development, Issue Paper No. 23, International Centre for Trade and Sustainable Development, Geneva, Switzerland.

- El aprendizaje de las experiencias de procesos anteriores de transferencia de tecnología, con los beneficios y complicaciones de los diferentes canales por los cuales dicha tecnología se transfiere.

1.7. La problemática de las PYMES para la transferencia de tecnología - Recomendaciones para la planificación e implementación del proceso

Dado su tamaño y las limitaciones en recursos y capacidades, las PYMES tienen serias dificultades para realizar tareas de investigación y desarrollo a fin de generar su propia tecnología. Aun así, necesitan nuevas técnicas para poder seguir compitiendo. Y esta necesidad ha creado un nuevo nicho de mercado para la transferencia tecnológica.

Basado en la experiencia de tres décadas, Godkin (1998) nos provee una lista de problemas asociados con la transferencia de tecnología¹⁰. Las entidades productivas más afectadas por ellos son las propias PYMES, normalmente debido a la mentada carencia de los recursos que sí poseen las empresas grandes.

Del estudio de su trabajo, y las conclusiones del modelo de Schlie, Randor y Wad¹¹ para una transferencia de tecnología exitosa, es posible establecer la importancia de ciertas cuestiones al respecto, resultando recomendable realizar un esfuerzo analítico integral en determinar específicamente la necesidad de un proyecto de transferencia de tecnología previo al comienzo de su implementación:

¹⁰ Godkin, L., 1988. "Problems and practicalities of technology transfer. International Journal of Technology Management", Vol. 3, No. 5, pp. 587-603, citado por Maskus, K. (2004), ob. cit.

¹¹ Schlie, T.M., Radnor A., Wad, A. (1987). *Indicators of international technology transfer. Science and Technology Studies*. North Western University: Evanston, citado por Navid K., Sadegh R. & Aslan A. S. (2012), en Identifying Main Influential Elements in Technology Transfer Process: A Conceptual Model, *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 40, 417 – 423. Disponible en: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1877042812006763>.

- Un proyecto de este tipo no debería iniciarse sin un cuidadoso estudio de viabilidad, dado que normalmente requiere comprometer una gran cantidad de recursos, tanto económicos como humanos.

- Debe efectuarse una cuidadosa planificación del proceso mismo, examinando desde la propia búsqueda de la tecnología hasta las actividades de evaluación posterior a su implementación.

- Los numerosos cambios que se producen en el mundo de negocios han tornado imperativo que los gerentes o administradores de la tecnología deban interiorizarse tanto sobre su propio contexto como sobre el del emisor, así como el regional y mundial que los rodea.

- Deben identificarse distintas fuentes de obtención de la tecnología buscada para poder elegir correctamente al transmitente, y el receptor debe involucrarse desde el principio en la planificación e implementación del proyecto.

- Las partes deben desarrollar habilidades en conjunto para generar la información necesaria para lograr una mejor planificación de la transferencia.

- Es importante fijar objetivos parciales y puntos de control en el proceso, de manera que puedan reforzarse ciertas actividades que pudieran ser convenientes, corregir errores o aún el proyecto terminado en cualquier momento.

- Los mecanismos utilizados dependerán de las condiciones del transmitente y receptor, la capacidad tecnológica del receptor, la novedad relativa de la tecnología, la importancia estratégica para el transmitente y el nivel de protección a la propiedad intelectual necesario.

- Mientras la empresa receptora avanza tecnológicamente, necesitará los mecanismos apropiados de transferencia, dependiendo de la etapa del ciclo de vida de la tecnología y su propio perfil de capacidades tecnológico.

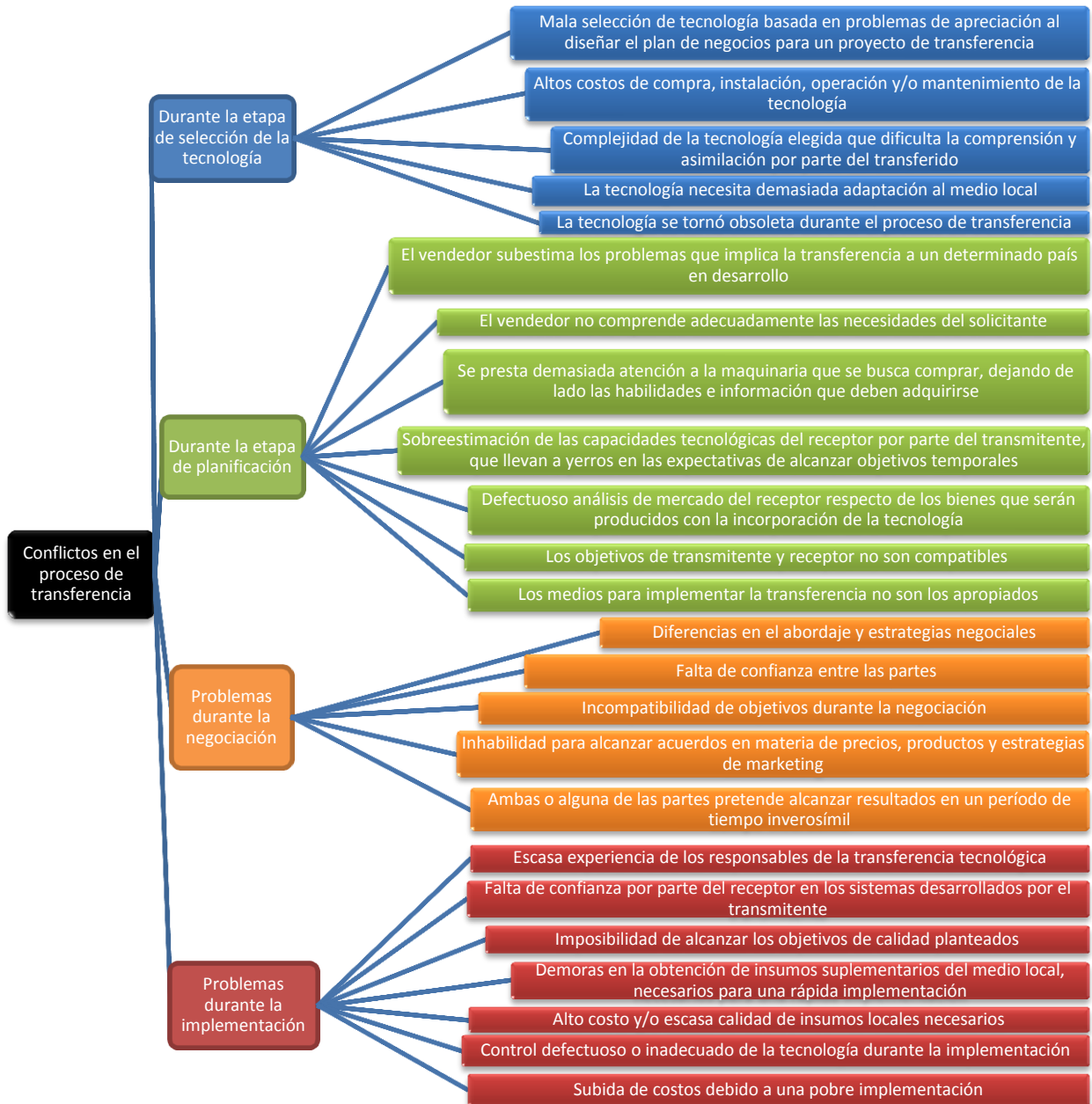
- La transferencia de tecnología no termina con el comienzo de la producción por parte del receptor. A menos que se hayan implementado medidas claras y definidas para asegurar la asimilación de la tecnología, no puede asegurarse aún que la transferencia haya sido efectivamente exitosa.

- El éxito de la transferencia estará determinado por la extensión en la que transmitente y receptor logren sortear las barreras que dificultan la transferencia en sí y fortalezcan las habilidades y competencias que puedan facilitarla.

Basados en el trabajo de Ramanathan (2007)¹², los problemas de las PYMEs para planificar y ejecutar operaciones de transferencia de tecnología se pueden clasificar en tres categorías: a) Conflictos en el proceso de transferencia; b) Conflictos en la capacidad corporativa de la empresa; c) Conflictos en el entorno. Dichos conflictos se detallan en los cuadros que se desarrollan a continuación:

¹² Ramanathan, K., (2007, marzo). *The role of technology transfer services in technology capacity building and enhancing the competitiveness of SMEs*. Mongolia National Workshop on “Subnational Innovation systems and Technology Capacity-building Policies to Enhance Competitiveness of SMEs.”. *Ulaanbaatar, Mongolia: UN-ESCAP and ITMRC*, citado por Ramanathan, K. (2008), *An Overview of Technology Transfer and Technology Transfer Models*. Disponible en: http://tto.boun.edu.tr/files/1383812118_An%20overview%20of%20TT%20and%20TT%20Models.pdf .

Conflictos en el proceso de transferencia



Fuente: elaboración propia en base a Ramanathan, K., (2007, marzo). *The role of technology transfer services in technology capacity building and enhancing the competitiveness of SMEs.*



Conflictos en la capacidad corporativa de la empresa

- Problemas de falta de capacidades humanas y técnicas:
 - Falta de habilidad del receptor para atraer recursos humanos competentes debido a dificultades o restricciones de tipo financiero.
 - Falta de experiencia de la fuerza de trabajo del receptor y ausencia de habilidades necesarias a nivel de industria.
 - Falta de capacitación del personal del receptor.
 - Ausencia de un sistema de incentivos en la empresa receptora para aprender y asimilar nuevas tecnologías.
 - Barreras de idioma que inhiben una comunicación efectiva entre el personal del transmitente y del receptor, que dificultan o restringen la efectiva transferencia y asimilación de información relevante.
- Problemas de gerenciamiento defectuoso:
 - Falta determinante de apoyo al proyecto por parte de la gerencia.
 - Falta de conducción necesaria para decidir específicamente la tecnología a incorporar, el pago, los incentivos asociados con la transferencia y el control del flujo de la información.
 - Diferencias en los métodos de trabajo y práctica de los gerentes del transmitente y del receptor.
 - Problemas con hacer entender al personal que la tecnología será propia de la empresa, y evitar el síndrome del “no fue fabricada aquí”, que diluya el compromiso de ellos para que funcione efectivamente.
 - Fallas en la gerencia de ambas empresas en identificar el personal que trabajará de cerca con el proyecto, desde su planificación hasta la implementación completa.

Fuente: elaboración propia en base a Ramanathan, K., (2007, marzo). *The role of technology transfer services in technology capacity building and enhancing the competitiveness of SMEs.*

Por último, el tercer tipo de conflictos que abordan los autores referidos con aquellos atinentes al entorno, que pueden describirse ejemplificativamente como los siguientes:

Conflictos del entorno



Analizada la problemática reseñada, y relacionándola de manera específica con el medio local, observamos que, amén de los aspectos que se relacionan con la capacitación del empresario, los conflictos del entorno son la primer barrera que experimenta la Argentina desde la óptica del inversor, pues una historia caracterizada por la carencia de reglas claras y cambiantes (sumada a la excesiva regulación normativa), implica en muchos casos desechar el

proyecto de transferencia tecnológica antes siquiera de considerar las cuestiones internas de la empresa y las complejidades propias del proceso mismo de transmisión de los conocimientos.

1.9. El rol de la cultura en la transferencia de tecnología

Las diferencias culturales pueden crear cuellos de botella que dificulten o eliminen el potencial para una exitosa transferencia de conocimiento¹³. Vincularse a los fines de transferir tecnología es un emprendimiento riesgoso y debe existir al menos un grado mínimo de confianza entre las partes para ello. Ninguna de ellas debería percibir debilidad, resistencia o conservación de información por parte de la otra, pues esto podría frustrar el proceso.

Las transferencias muchas veces implican movimiento de capital humano y tecnologías que deben ser adaptadas e institucionalizadas en su nuevo entorno. Para que pueda tener lugar la transmisión, deberá crearse el entorno para las acciones de intercambio de información, teniendo en cuenta que no existe un modo único de hacerlo, y que un modo exitoso para una empresa, puede no serlo para otra.

1.10. Colofón

Hemos planteado hasta aquí una aproximación al fenómeno general de la transferencia de tecnología, considerando su naturaleza, los canales para su realización, la complejidad del proceso, el rol de la cultura y las problemáticas que enfrentan las empresas – y particularmente las PYMES - para su implementación. Este fenómeno se vehiculiza generalmente en el tráfico comercial por intermedio de un acuerdo de voluntades entre dos o más partes, es decir, el contrato de transferencia de tecnología, que será el objeto de tratamiento del próximo capítulo.

¹³ Lucas, L.M. (2006). The role of culture on knowledge transfer: the case of the multinational corporation. *The Learning Organization*, Vol. 13 Nos 2/3, pp. 257-75. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/228986814_The_role_of_culture_on_knowledge_transfer_The_case_of_the_multinational_corporation.

CAPÍTULO 2

2. El Contrato de Transferencia de Tecnología

Para adquirir nuevas tecnologías los países en desarrollo siempre han utilizado mecanismos para la transferencia de tecnología basados en el mercado: el comercio, la inversión extranjera directa o la adquisición de licencias. No obstante, las restricciones que imponen los regímenes de derechos de propiedad intelectual, el aumento de los costos de acceso a las tecnologías extranjeras y el fracaso de muchos métodos de aprendizaje que no se implementen con una planificación adecuada, pueden tornar inviables a estos mecanismos.¹⁴

De esta manera, en virtud de las obligaciones que podría imponer el proveedor de la tecnología y ciertas regulaciones a los derechos de propiedad intelectual que lo amparen, podemos llegar al extremo de enfrentarnos a una “falsa transferencia de tecnología”. En estos casos, el comprador o usuario no disminuye su dependencia tecnológica con respecto al vendedor o proveedor. Así, la tecnología que “adquiere” el comprador (en rigor de verdad, deberíamos denominarla locación), se incorpora al conjunto de sus conocimientos, pero las posibilidades de perfeccionamiento y adaptación son limitadas. En muchos casos incluso, dicha tecnología no puede seguir empleándose tras la terminación del contrato, ni siquiera como un simple insumo para la producción.

Los contratos son el mecanismo primario para la transferencia de tecnología e información relativa, que se formalizan en un conjunto de cláusulas y condiciones negociadas.

Las partes tienen diferentes visiones respecto al valor de la tecnología y su efectividad para satisfacer las verdaderas necesidades comerciales del contratante, lo que torna verdaderamente difícil ponerle un precio adecuado. A esto se suma que las distintas fases de la

¹⁴ United Nations Conference on Trade and Development (2008). *Aprovechar Los Conocimientos Y La Tecnología Para El Desarrollo*. Febrero. Disponible en: http://www.unctad.org/sp/docs/td421_sp.pdf

transferencia (que incluyen el aprendizaje, adaptación y asimilación de las potenciales mejoras), son también complejas y de difícil predicción.

Algunos autores¹⁵ formulan críticas a la alusión “transferencia de tecnología”, pues entienden que en realidad lo que existe es una “compra-venta” de tecnología. Pero debe señalarse que, para que exista compraventa - al menos en nuestro sistema jurídico -, debe existir una cosa mueble o inmueble como objeto de la prestación, por la cual se abona un precio en dinero.

Asimismo, parece aludir la crítica a una pretendida imprecisión del concepto, pues transferencia puede implicar una transacción tanto onerosa como gratuita. Sin descartar que puede existir perfectamente una transferencia de tecnología de tipo gratuito, lo cierto es que la transmisión de conocimientos técnicos (aun en caso de tener un soporte físico o tratarse de tecnologías de las llamadas “duras”), no participa de los elementos del contrato de compraventa – más allá del usual pago del precio, presente en toda contratación onerosa -, pues el objeto principal del convenio no es la transmisión de la “cosa”, sino la transferencia de información o conocimientos a los que hacíamos referencia con anterioridad. De tal manera, así como no hablamos de “compraventa” de servicios, sino generalmente de prestación o locación de ellos, tampoco nos referiremos al presente contrato como de “compraventa”, sino de transferencia de tecnología.

Hecha la salvedad, pasaremos a la caracterización del contrato de transferencia de tecnología propiamente dicho. Juan M. Farina (1999), ha dicho que *“bajo ese rótulo genérico se agrupan diversas figuras contractuales, que presentan características definidas y que merecen su propia regulación, cuyo objeto es el conocimiento tecnológico que una parte facilita a la otra para que ésta lo explote comercialmente (...) En cuanto a la palabra*

¹⁵ La observación referida se encuentra en Sweezy, P. M. et al. (1974). *Teoría y práctica de la empresa multinacional*. Argentina: Periferia.

*‘transferencia’, es utilizada en estos contratos en sentido figurado, pues en virtud de ellos no se lleva una cosa de un lugar a otro ni se traslada un derecho de una persona a otra, sino que mediante un contrato de esta clase, una parte concede a la otra el uso industrial y comercial de una patente de la que es titular, o le facilita sus conocimientos técnicos y experiencia sobre procesos y fórmulas de producción para que esta última los utilice a su cargo y riesgo en la producción (y también intercambio) de bienes y servicios”.*¹⁶

Dentro de este tipo de convenios encontramos a los contratos de cesión, de licencia, de know-how, de asistencia técnica, y algunos que pueden involucrar transferencia de tecnología como la franquicia o el joint venture, por ejemplo. La clave de la temática pasa por la transmisión que realiza una parte hacia la otra de un cierto conocimiento técnico para su explotación por parte del receptor, y que, como vemos, puede instrumentarse bajo distintas tipologías de contratos sin que se pierda la aptitud de transferir la tecnología en cuestión.

Se trata de contratos en su mayoría atípicos (no previstos expresamente por la legislación y que se implementan en ejercicio de la autonomía de la voluntad de las partes), onerosos (dado el carácter comercial de las partes, y los costos de la obtención de la tecnología o conocimientos a transmitir), bilaterales (pues de ellos surgen obligaciones recíprocas para ambas partes), normalmente de tracto sucesivo (pues establecen prestaciones que perduran en un determinado periodo de tiempo, como los casos que involucran el pago de regalías periódicas al cedente) y generalmente se incluye dentro de aquellos clasificados como *intuitu personae*, pues se suelen llevar a cabo teniendo en cuenta especiales características personales de los contratantes.

Los distintos tipos de acuerdos suelen aparecer vinculados entre sí; es el caso de ciertos contratos de licencia en los que también se transmite know-how; o de know-how con asistencia

¹⁶ Farina, J. M. (1999). *Contratos Comerciales Modernos* (pp. 659-660). Buenos Aires: Astrea.

técnica; o de franquicia, que incluye licencias de marcas o modelos industriales, asistencia técnica y know-how, entre otros.

El contexto internacional complica aún más el panorama sobre la certidumbre y eficiencia de los contratos de transferencia internacional de tecnología para los titulares de los derechos de propiedad intelectual. En primer lugar, la distancia geográfica exacerba las dificultades de monitoreo y control. En segundo lugar, las diferencias culturales en prácticas de negocios incrementan en muchos casos los costos de transacción. Y finalmente, las variaciones en los sistemas jurídicos de los distintos países puede dar lugar a considerables diferencias de opinión sobre el alcance del derecho de propiedad sobre la tecnología, el control sobre las innovaciones que pueda desarrollar quien incorpora la técnica, la elección de la ley que rija las obligaciones de las partes y dudas sobre la posibilidad de ejecución forzada.

2.1. Colofón

Luego de la revisión efectuada sobre el instituto jurídico general por intermedio del cual se suelen implementar las operaciones de transferencia de tecnología en la realidad negocial, resulta pertinente profundizar – al menos sintéticamente -, en las formas contractuales específicas en las que puede enmarcarse esta transferencia, lo que efectuaremos en el capítulo siguiente.

CAPÍTULO 3

3. Contratos particulares. Breve síntesis.

3.1. Cesión

Es un contrato típico para nuestra normativa local, bilateral, generalmente oneroso, y normalmente de ejecución instantánea, pues las prestaciones del contrato se ejecutan y agotan en un solo momento (generalmente con la suscripción de aquel), aunque una variante puede ser incluir el pago de una prestación continuada en el tiempo (regalías) a cambio de la cesión efectuada. El objeto del convenio es la transmisión total y definitiva de ciertos derechos que tiene una determinada persona, en este caso, sobre un bien inmaterial, pasando el adquirente a ocupar la situación jurídica que anteriormente tenía el cedente, a cambio del pago de un precio (si así se fijara, pues no existen inconvenientes para la gratuidad del acuerdo).

En caso que se efectúe una “cesión de know-how”, si bien resulta imposible para el cedente desprenderse por completo de él, normalmente se incluye una cláusula por la que éste se obliga a no utilizar dicho conocimiento y a no difundirlo a terceras personas.

La cesión de tecnología como tal no es de amplia utilización en el mercado, por ser en muchos casos inconveniente en comparación con otras figuras jurídicas como la licencia, o la franquicia por ejemplo, por las cuales la transferencia no se hace de manera definitiva al adquirente, sino que se cede por un plazo determinado sin perderse su titularidad.

3.2. Licencia

La licencia es una de las figuras más usadas en la contratación internacional de transferencia de tecnología ya que puede ser usada como una herramienta para realizar la

transmisión de diferentes bienes inmateriales, tales como invenciones no patentadas, solicitudes de patente, secretos empresariales, software y patentes, entre otros.

La transmisión de conocimiento tácito y la provisión de servicio técnico son centrales para garantizar que el licenciante asegure las habilidades que permitan utilizar la tecnología de modo efectivo. Athreye y Cantwell¹⁷ encontraron que los contratos de licencia de patentes y regalías internacionales han crecido desde los 10 mil millones de dólares en 1984 a más de 80 mil millones en 2002 (a precios constantes), magnitudes que se han incrementado sensiblemente hasta el presente.

La doctrina ha sido prolija en cuanto a definiciones del contrato de licencia, pero vale decir que en todas ellas están presentes los mismos elementos. El primero de ellos, y uno de los más importantes, es la retención de la titularidad del bien por parte del licenciante. El segundo elemento tiene que ver con la posibilidad de licenciar de forma total o parcial los derechos derivados del bien y el tercero es la contraprestación debida por el licenciario al licenciante.

En otras palabras, el licenciante, como titular de una patente, marca o modelo industrial, autoriza a otra persona (licenciario) para que explote la invención patentada, no perdiendo la titularidad de dichos bienes.¹⁸ Dicha autorización implica la obligación por parte del licenciante, de asegurar el goce pacífico y la correcta explotación del derecho licenciado (obligación de no conceder nuevas licencias a terceros sobre la patente en caso de haberse concedido con exclusividad, omisión de actos que obstaculicen su ejercicio, etc.). A cambio de todo ello, el licenciario se obliga normalmente al pago de un precio por la autorización de uso, y otros deberes que podríamos denominar accesorios, como la comunicación al licenciante

¹⁷ Athreye, S., Cantwell, J. (2005). Creating competition? Globalisation and the emergence of new technology producers. *Open Discussion Papers in Economics, The Open University, No. 52*. Disponible en: <http://www.econstor.eu/bitstream/10419/65708/1/529903229.pdf>

¹⁸ Para elaborar la definición se utilizó el Reglamento (CEE) n.º 2349/84 de la Comisión Europea, del 23 de julio de 1984 relativo a la aplicación del apartado 3 del artículo 85 del Tratado CEE a ciertas categorías de acuerdos de licencia de patentes. www.wipo.int/clea/es/text_pdf.jsp?lang=ES&id=1431

en caso de infracciones al derecho exclusivo por parte de terceros, y acciones de conservación en caso de haberse así pactado.

Entre las clasificaciones que pueden realizarse sobre este tipo de contratos, destacamos una construida en función del origen de la legitimación. Existen en este sentido licencias de carácter negocial y aquellas de carácter obligatorio. Las licencias con origen negocial son aquellas que tienen su fundamento en la celebración de un negocio jurídico en virtud del cual se extiende a un tercero la autorización de uso de la patente de acuerdo a los parámetros establecidos por las partes.

Las licencias de carácter obligatorio son aquellas que no tienen su origen en un acuerdo de voluntades, toda vez que su otorgamiento proviene de una decisión de índole administrativo como consecuencia de circunstancias excepcionales. De acuerdo con la definición dada por la OMC, las licencias obligatorias son el permiso que da un gobierno para producir un producto patentado o utilizar un procedimiento patentado sin el consentimiento del titular de la patente¹⁹. El artículo 31 del acuerdo ADPIC establece las situaciones en que es posible conceder este tipo de licencias y los requisitos para su concesión²⁰.

¹⁹ Cfr. Organización Mundial de Comercio, Licencias obligatorias de productos farmacéuticos y ADPIC, disponible en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/trips_s/public_health_faq_s.htm

²⁰ Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (OMC, 1994). Art. 31: Cuando la legislación de un Miembro permita otros usos de la materia de una patente sin autorización del titular de los derechos, incluido el uso por el gobierno o por terceros autorizados por el gobierno, se observarán las siguientes disposiciones: a) la autorización de dichos usos será considerada en función de sus circunstancias propias; b) sólo podrán permitirse esos usos cuando, antes de hacerlos, el potencial usuario haya intentado obtener la autorización del titular de los derechos en términos y condiciones comerciales razonables y esos intentos no hayan surtido efecto en un plazo prudencial. Los Miembros podrán eximir de esta obligación en caso de emergencia nacional o en otras circunstancias de extrema urgencia, o en los casos de uso público no comercial. Sin embargo, en las situaciones de emergencia nacional o en otras circunstancias de extrema urgencia el titular de los derechos será notificado en cuanto sea razonablemente posible. En el caso de uso público no comercial, cuando el gobierno o el contratista, sin hacer una búsqueda de patentes, sepa o tenga motivos demostrables para saber que una patente válida es o será utilizada por o para el gobierno, se informará sin demora al titular de los derechos; c) el alcance y duración de esos usos se limitarán a los fines para los que hayan sido autorizados y, si se trata de tecnología de semiconductores, sólo podrá hacerse de ella un uso público no comercial o utilizarse para rectificar una práctica declarada contraria a la competencia tras un procedimiento judicial o administrativo; d) esos usos serán de carácter no exclusivo; e) no podrán cederse esos usos, salvo con aquella parte de la empresa o de su activo intangible que disfrute de ellos; f) se autorizarán esos usos principalmente para abastecer el mercado interno del Miembro que autorice tales usos; g) la autorización de dichos usos podrá retirarse a reserva de la protección adecuada de los intereses legítimos de las personas que han recibido autorización para esos usos, si las circunstancias que dieron origen a ella han desaparecido y no es probable que vuelvan a surgir. Las autoridades competentes estarán facultadas para examinar, previa petición fundada, si dichas circunstancias siguen existiendo; h) el titular de los derechos recibirá una remuneración adecuada según las circunstancias propias de cada caso, habida cuenta del valor económico

Esta polémica figura fue uno de los logros más importantes de los países en vías de desarrollo y de los menos desarrollados en las discusiones de la reunión ministerial de Doha de 2001²¹, en la cual se estableció que el acuerdo ADPIC no debería impedir a los países miembros tomar medidas para la protección de la salud pública de sus ciudadanos. No obstante, su uso solo se da en ocasiones muy excepcionales.

Las licencias obligatorias consisten en autorizaciones otorgadas por el gobierno a un tercero para la utilización, sin que intervenga la voluntad del titular, de un derecho de propiedad industrial e intelectual. Dichas licencias están determinadas por unos límites espaciales y temporales y están sujetas al pago de una compensación a su titular. El Estado puede decidir si lleva a cabo la explotación del derecho por sí mismo o a través de un subcontratista.

En el artículo 31 del Acuerdo ADPIC se establece que un país miembro puede incluir en su legislación interna el uso de licencias obligatorias en situaciones de emergencia nacional o en casos de uso público sin fines comerciales. Para que la licencia obligatoria pueda concederse se requiere que se haya intentado negociar previamente con el titular del derecho; no obstante, este requisito puede obviarse en casos de emergencia nacional o en otras circunstancias de extrema urgencia, o en los casos de uso público no comercial. En todo caso, el alcance y tiempo de esta licencia deberá ser determinado por las circunstancias que llevaron a su aplicación.

de la autorización; i) la validez jurídica de toda decisión relativa a la autorización de esos usos estará sujeta a revisión judicial u otra revisión independiente por una autoridad superior diferente del mismo Miembro; j) toda decisión relativa a la remuneración prevista por esos usos estará sujeta a revisión judicial u otra revisión independiente por una autoridad superior diferente del mismo Miembro; k) los Miembros no estarán obligados a aplicar las condiciones establecidas en los apartados b) y f) cuando se hayan permitido esos usos para poner remedio a prácticas que, a resultas de un proceso judicial o administrativo, se haya determinado que son anticompetitivas. La necesidad de corregir las prácticas anticompetitivas se podrá tener en cuenta al determinar el importe de la remuneración en esos casos. Las autoridades competentes tendrán facultades para denegar la revocación de la autorización si resulta probable que las condiciones que dieron lugar a esa autorización se repitan; l) cuando se hayan autorizado esos usos para permitir la explotación de una patente ("segunda patente") que no pueda ser explotada sin infringir otra patente ("primera patente"), habrán de observarse las siguientes condiciones adicionales: i) la invención reivindicada en la segunda patente ha de suponer un avance técnico importante de una importancia económica considerable con respecto a la invención reivindicada en la primera patente; ii) el titular de la primera patente tendrá derecho a una licencia cruzada en condiciones razonables para explotar la invención reivindicada en la segunda patente; y iii) no podrá cederse el uso autorizado de la primera patente sin la cesión de la segunda patente. Texto completo disponible en: https://www.wto.org/SPANISH/DOCS_S/legal_s/27-trips.pdf

21 Texto completo de la declaración de Doha comentado disponible en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/dda_s/dohaexplained_s.htm

Las licencias obligatorias, a pesar de su uso restringido, han sido una gran fuente de preocupación para empresas, sobre todo del sector farmacéutico, por sus potenciales alcances y han sido objeto de intentos de dificultar su aplicación mediante diferentes mecanismos, entre ellos los tratados bilaterales de libre comercio.

La mayoría de los países de tradición continental ha promulgado leyes o disposiciones en su normativa de patentes en las cuales se establecen los requisitos necesarios para la concesión de una licencia obligatoria; sin embargo, en los Estados Unidos no se ha creado como tal un régimen a dicho fin. En ese país, la aplicación de las doctrinas de las *essential facilities*²² y del *patent misuse*²³, con origen en el Derecho de la competencia, establecen mecanismos muy semejantes al de las licencias obligatorias, que en la práctica se han utilizado con mayor frecuencia que las figuras análogas en los países con tradición del Derecho continental.

3.3. Contrato de transferencia de know-how

La denominación “*know-how*” refiere a los secretos empresariales, tanto industriales como comerciales. Consiste en un secreto sobre un conjunto de conocimientos de carácter industrial, comercial o para la prestación de un servicio que proporciona una ventaja competitiva a quien los posee, y dedica esfuerzos tendientes a impedir que terceros accedan a esos secretos. De este modo, podemos caracterizar al contrato de know-how (o transmisión de

²² Como afirma Astesiano, G. (2002), en *La doctrina de las facilidades esenciales en los Estados Unidos de Norteamérica y su recepción en el derecho argentino: una primera aproximación*. Buenos Aires: Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Torcuato Di Tella, pág. 2, “la doctrina de las Facilidades Esenciales ha sido desarrollada por la jurisprudencia norteamericana como fundamento legal para la imposición de sanciones y responsabilidad, al monopolista que niega acceso, en términos justos y razonables, a un competidor a las facilidades declaradas esenciales”.

²³ Cfr. Herrero Suárez, C. (2006). *Los contratos vinculados (tying agreements) en el derecho de la competencia*. Madrid: La Ley, pág. 197. En virtud de la aplicación de la doctrina del Patent misuse o de uso indebido se puede negar al titular de la patente, el derecho a ser resarcido en casos de infracción a la misma cuando ésta haya sido usada de una forma abusiva. Un ejemplo en el que se ha declarado un uso indebido ha sido en el de las conductas constitutivas del tying o licencias atadas.

know-how) como un contrato comercial por el cual se cede o transmite un conocimiento técnico, comercial, industrial o científico normalmente secreto, a cambio de un precio determinado por las partes.

3.4. Franquicia

Si bien la utilización del contrato de franquicia ha experimentado un notable aumento en los últimos tiempos, siendo una figura que usualmente incluye cesiones o licencias sobre bienes inmateriales protegidos como propiedad intelectual, debe mencionarse que no todo contrato de este tipo lleva implícita transferencia de tecnología.

Franquicia es un “contrato o acuerdo, expreso o tácito, oral o escrito, en el cual al franquiciado se le concede el derecho de iniciar un negocio de oferta, venta o distribución de bienes y servicios bajo un plan o sistema establecido sustancialmente por el franquiciante; la operación del negocio es eminentemente asociada con la marca y otras formas de caracterización de éste; y el franquiciado debe pagar directa o indirectamente un precio”²⁴.

Es posible entonces, extraer tres elementos básicos del contrato; un plan de negocios previamente fijado por el franquiciante, con obligación de brindar asistencia técnica y colaboración al franquiciado; la identificación del franquiciado con el negocio del franquiciante por medio del otorgamiento de licencias sobre sus signos distintivos; y el pago de una contraprestación por parte del franquiciado al franquiciante. Normalmente también el franquiciante se obliga a diseñar, implementar y realizar por su cuenta, las campañas publicitarias de su marca.

Asimismo, cabe mencionar que en los contratos de franquicia que sólo tienen por objeto permitir la utilización de signos distintivos del franquiciante, y el conocimiento que se incluye

²⁴ Cfr. US Federal Trade Commission Franchise Disclosure Rule; 16 Code of Federal Regulation, Part. 436.

en el acuerdo no es de tipo técnico o aplicado a la producción, difícilmente podríamos hablar de transferencia de tecnología, pues no se agrega ningún avance a la producción del receptor. En cambio, cuando por medio de la autorización para utilizar una cierta patente, invención o modelo de utilidad se transmite un know-how determinado, tenemos incluida transferencia de tecnología.

Las obligaciones del franquiciante implican básicamente, poner a disposición del franquiciado los bienes inmateriales, la información técnica, know-how y autorización de uso de tecnologías patentadas a los fines de afrontar un proceso productivo. Abarcar la totalidad de los deberes que emanan del contrato excede ampliamente el objeto del presente trabajo, pero cabe incluir entre otros, al deber de capacitación, de actualización sobre las reglas de la marca, de efectuar la publicidad por parte del franquiciante, entre otras.

Como obligaciones del franquiciado tenemos la de realizar la inversión necesaria para instalar la estructura requerida por el franquiciante; el pago de una contraprestación, que normalmente se establece en un monto mensual y/o en un porcentaje sobre los ingresos por ventas del franquiciado; la sumisión a las instrucciones y al control del franquiciante; la obligación de confidencialidad o secreto del franquiciado respecto a la información y know-how transmitido por parte del franquiciante.

3.5. Joint venture

La expresión *joint venture*, nacida del derecho anglosajón, es la abreviatura de *international joint business venture* y su traducción literal es “aventura conjunta” o “riesgo en común”. Se trata de un concepto genérico que engloba una serie de actividades caracterizadas por la colaboración entre empresas para lograr un fin determinado.

Es un contrato de colaboración empresaria, cuya utilización ha crecido a nivel internacional por la reducción en los costos y en los riesgos de operación que implica para las partes, así como las ventajas que tiene contar con un socio local en el mercado. Por su intermedio, dos o más empresas se comprometen a poner en común ciertos recursos a los fines de desarrollar una actividad comercial y así obtener ganancias.

Normalmente incluye dos instrumentos, un acuerdo base, donde se establecen principios y delimitan los ámbitos de la colaboración empresaria; y luego los acuerdos llamados complementarios (o también satélites), donde se determinan aspectos más puntuales de la relación, como lo atinente a la propiedad intelectual por ejemplo.

Como elementos característicos se suelen citar que: a) Debe tratarse de un proyecto de tipo societario que comporte la creación de un nuevo ente con personalidad jurídica propia y distinta de los participantes; b) Los participantes deberán dotar a la empresa creada de los medios necesarios para el cumplimiento del objetivo propuesto. En este sentido, los aportes pueden ser de diversos tipos: de naturaleza financiera, de acceso a ciertos beneficios en especie tales como el acceso a zonas de explotación petrolera o minera, de realización de trabajos de fabricación o explotación, o la concesión de autorizaciones para la utilización de tecnologías protegidas por derechos de propiedad intelectual; c) Debe existir un objetivo o proyecto por realizar de forma conjunta por las partes mediante la nueva empresa, y d) La administración y el manejo de la nueva empresa deben realizarse de manera conjunta por las partes intervinientes.

Por su versatilidad y por evitar la configuración de un nuevo ente con personalidad jurídica, la utilización de la figura del *joint venture* se ha transformado en un elemento eficaz para la cooperación industrial de empresas provenientes de países con grados dispares de

desarrollo, siendo particularmente frecuente que una de las partes se comprometa a suministrar la tecnología requerida para llevar a cabo el fin perseguido.

3.6. Contrato de ingeniería

Es aquel por el cual “un empresario se compromete, a cambio de un precio, a llevar a cabo una serie de prestaciones que van desde la elaboración de simples estudios técnicos de organización empresarial, régimen de mercados, productividad, promoción o planificación de actividades mercantiles, etc., hasta la confección de proyectos o incluso la construcción y montaje de plantas industriales completas, con posibles prestaciones de asistencia técnica, suministro de bienes de equipo, cesión de patentes y otros similares”²⁵.

El contrato de ingeniería es un contrato eminentemente atípico, que, pese a tener dentro de su estructura prestaciones pertenecientes a diferentes figuras contractuales típicas y atípicas, conserva una causa única y autónoma consistente en la realización de la obra o prestación del servicio.

Los contratos de ingeniería comercial, en su mayoría encaminados a la construcción de obras civiles o industriales, usualmente están acompañados de acuerdos referidos a prestaciones auxiliares que complementan su objeto principal, consistente en la construcción de la obra. Estos acuerdos pueden tener como fin el suministro de bienes y seguros y alquiler de equipos, entre otros, lo cual hace que cada contrato tenga un contenido único dependiendo del objeto por realizar.

²⁵ De Miguel Asensio, P. A. (2000). *Contratos internacionales sobre propiedad industrial*. Madrid: Civitas, pág. 97.

3.7. Carácter generalmente innominado de este tipo de contratos

Los instrumentos jurídicos para llevar a cabo esta transferencia no cuentan con un régimen jurídico propio en la mayoría de países del mundo, tal vez debido al ingente progreso tecnológico, que siempre está un paso delante de la regulación otorgada por las normas jurídicas. Lo cierto es que las pocas disposiciones jurídicas que se encuentran en las legislaciones nacionales o supranacionales están dirigidas a fijar la condición de transmisibilidad de los bienes de propiedad industrial y a encargarse de cuestiones puntuales, como ciertos aspectos relacionados con la admisibilidad de cláusulas en el marco del derecho de la libre competencia.

Es importante destacar que, al no encontrar entonces un cuerpo jurídico que regule íntegramente las figuras contractuales utilizadas para llevar a cabo la transferencia de tecnología, es necesario acudir a figuras jurídicas análogas y al derecho de las obligaciones y contratos, con el fin de establecer los parámetros de conducta que han de seguir las partes intervinientes en este tipo de acuerdos.

3.8. Colofón

En la continuidad del análisis de la realidad del fenómeno bajo estudio, luego de la revisión de las principales formas jurídicas que puede tomar una operación de transferencia tecnológica (licencia, cesión, franquicia, y demás figuras jurídicas reseñadas en este apartado), surge generalmente la consideración de los costos, tanto los relativos a su implementación como aquellos que periódicamente irá devengando el empresario en su actividad. En este marco, las regulaciones estatales resultan de capital importancia en la posibilidad de efectiva realización de la transferencia, pues pueden estimular (o bien desalentar) su concreción. Así, debemos considerar las posibles posturas que pueden adoptar los Estados frente a una eventual

transferencia tecnológica, lo que implica reflexionar sobre las políticas e incentivos que pueden proporcionarse desde una perspectiva fiscal. Ello tendrá lugar en el próximo apartado.

CAPÍTULO 4

4.1. Políticas e incentivos a la transferencia de tecnología

El diseño de políticas en esta materia resulta verdaderamente complejo y requiere una cuidadosa consideración, tanto por los países en forma individual como a nivel multilateral.

Los mercados de tecnología están sujetos a fallos por problemas de apropiación, información asimétrica, derrames y posición de mercado. Es por ello que existe una fuerte justificación para la intervención pública en la temática, sumado al interés de los importadores en adquirir tecnología al menor costo posible²⁶.

Por otra parte, los productores también están interesados en reducir los costos y la incertidumbre en la realización de los procesos de transferencia, además de la protección de sus derechos a obtener ganancias derivado de dicha transmisión. Argumentan que es necesaria una protección efectiva y el apoyo de políticas públicas a fin de poder incrementar la disposición de las empresas innovadoras para proveer el conocimiento de sus procesos productivos a empresas de países en desarrollo.²⁷

²⁶ Cfr. Maskus, K. (2004). Encouraging International Technology Transfer. *International Centre for Trade and Sustainable Development, Issue Paper No. 7*. Disponible en: <https://www.iprsonline.org/resources/docs/Maskus%20-%20Encouraging%20International%20ToT-%20Blue%207.pdf>

²⁷ Cfr. Maskus, K. (2004). Encouraging International Technology Transfer. *International Centre for Trade and Sustainable Development, Issue Paper No. 7*. Disponible en: <https://www.iprsonline.org/resources/docs/Maskus%20-%20Encouraging%20International%20ToT-%20Blue%207.pdf>

4.2. Incentivos para la implementación de procesos de transferencia de tecnología

Los países avanzados tienen programas para fomentar directamente la investigación, así como incentivos indirectos representados por el otorgamiento de beneficios impositivos y/o reglamentarios, o subsidios a la educación e investigación básica.

En algunos casos, si la actividad tiene barreras para la entrada (de escala, por citar un ejemplo), las empresas pueden cobrar un precio superior al costo marginal. Es el caso de los sectores de semiconductores, automóviles y aviación, entre otros. Aquí las patentes no son un modo efectivo para asegurar la rentabilidad del proceso de investigación, sino que el retorno es posibilitado por las barreras de entrada a la actividad y la disposición de los consumidores para pagar por mejoras en la calidad de los productos.

Estos mecanismos para asegurar la rentabilidad podrían no ser tan efectivos en los casos en que la inversión inicial para la investigación es alta pero el costo de imitación es bajo, haciendo necesarios otros mecanismos de protección a la propiedad intelectual obtenida. Ejemplos claros son los del sector farmacéutico (patentes) y del entretenimiento (derechos de autor).

Desde una perspectiva económica, los derechos de propiedad intelectual constituyen una política intervencionista dirigida a solucionar ciertas fallas existentes en los mercados basados en la información. Estos derechos exclusivos se otorgan a los inventores como retorno por la publicación de los resultados de su descubrimiento o innovación. La patente otorga a quien la registra un derecho exclusivo, por un periodo de tiempo determinado, para evitar que otros produzcan, usen o vendan una invención que satisface los criterios de novedad, no obviedad y

utilidad. Como contrapartida, los inventores explicitan sus ideas al público, de manera de expandir el conocimiento técnico y la información de la economía²⁸.

Por otra parte, los derechos de autor proveen protección exclusiva contra copias no autorizadas de expresiones de ideas, expresiones artísticas o culturales, software o compilaciones originales de datos (caso de las bases de datos).

Si bien se suele afirmar que los derechos de propiedad intelectual alientan la inversión privada en innovación, no siempre se advierte una relación directa entre estos dos fenómenos. En primer lugar, también se produce innovación en ausencia de regulación sobre derechos de propiedad intelectual, especialmente cuando las políticas implementadas ofrecen motivaciones alternativas. Incluso, muchas empresas no buscan protección de patentes por distintas razones: 1) Los costos asociados a la obtención de la patente; 2) El tiempo que lleva obtenerlas; 3) La viabilidad de métodos alternativos de protección frente a fugas de información, como por ejemplo la protección al secreto comercial; 4) La estructura competitiva del mercado para una determinada tecnología; 5) La duración y forma del ciclo de vida del producto; y 6) La posibilidad de recuperación del costo del capital por medio de la explotación efectiva de la innovación en exclusividad (sin que la competencia la haya igualado, imitado o alcanzado).

En segundo lugar, el beneficio que acarrea la regulación sobre derechos de propiedad intelectual difiere según los sectores. Por ejemplo, las patentes son más importantes para la industria química, farmacéutica y de biotecnología, puesto que el I+D requiere protección frente a ciertos riesgos, que incluyen aquellos relativos al cumplimiento de los requisitos de seguridad y salubridad establecidos por el estado para su obtención.

²⁸ Cfr. Maskus, K. (2004). Encouraging International Technology Transfer. *International Centre for Trade and Sustainable Development, Issue Paper No. 7*. Disponible en: <https://www.iprsonline.org/resources/docs/Maskus%20-%20Encouraging%20International%20ToT-%20Blue%207.pdf>

4.3. Política fiscal para promover la importación de tecnología

La formulación de la política fiscal con respecto a la importación de tecnología debería tener por objetivo el equilibrio entre el deseo de facilitar su adquisición y el de obtener - en forma de ingresos fiscales - una parte equitativa de los beneficios que corresponderán al propietario extranjero de la tecnología en virtud de su transferencia. La pregunta clave entonces es: ¿Hasta qué punto puede el país importador gravar las transacciones involucradas en diversas transferencias tecnológicas, sin disuadirlas?

La normativa tributaria en materia de importación puede incluir regulaciones que tienen un efecto negativo frente a eventuales transferencias de tecnología. La creación de exenciones con el fin de promover este tipo de transferencias puede crear distorsiones indeseables y socavar la integridad del sistema tributario, y hasta ofrecer oportunidades para la evasión tributaria.

Las exenciones disminuyen la recaudación impositiva, por lo que también surge la siguiente cuestión: ¿en qué medida la promoción de la transferencia de tecnología justifica afrontar estos costos?

Una consideración importante es que, para la mayoría de los países en desarrollo, la transferencia de tecnología se presenta predominantemente en el contexto de la Inversión Extranjera Directa. Parece conveniente, por tanto, comenzar con un breve examen de la imposición general sobre este tipo de inversión. Cabe preguntarse: ¿Hay aspectos del sistema fiscal que constituyan obstáculos graves a la transferencia de tecnología y por lo tanto pueden requerir modificación? ¿Resulta conveniente proporcionar un tratamiento fiscal especialmente favorable (es decir, incentivos) con el fin de promover este tipo de transacciones?

4.4. La imposición a la Inversión Extranjera Directa

La importancia del sistema tributario del país fuente o de destino varía considerablemente en función del tipo de inversión: en particular, existen diferencias significativas entre la inversión orientada al mercado interno y aquella orientada a la exportación. La inversión extranjera directa orientada al mercado parece ser relativamente poco afectada por cuestiones impositivas, a excepción de que los impuestos del país fuente sean inusualmente elevados. Por el contrario, la inversión orientada a la exportación es mucho más sensible a la carga tributaria del país de acogida²⁹.

Entre los impuestos de mayor consideración en la doctrina, el impuesto a la renta ha recibido la mayor atención y ha sido el foco de la mayoría de los estudios empíricos, ya que afecta directamente la cantidad de beneficios disponibles para su distribución. Los países más exitosos (en la atracción de IED) tienen una tendencia a aplicar tasas que pueden calificarse de bajas a moderadas, además de contar con una normativa razonable referida a las deducciones, la depreciación y las normas de alivio en caso de pérdidas (*carry forward*, por ejemplo).

Otras medidas a considerar son las alícuotas de retención de impuestos sobre dividendos, intereses y regalías, que constituyen un factor importante para muchos inversores. Entre los demás impuestos, la imposición sobre los ingresos de personas físicas y las contribuciones a la seguridad social son generalmente un tema de menor consideración, salvo en la medida que tengan un inusual impacto en los costos de mano de obra. Sin embargo, estos impuestos pueden tener un gran impacto en el empleo de personal extranjero.

²⁹ Cfr. Mintz J., Tsiopoulos, T. (1992). *Corporate Income Taxation and Foreign Direct Investment*. Occasional Paper 4: Foreign Investment Advisory Service. Disponible en: http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/1999/10/21/000178830_98101911153410/Rendered/PDF/multi_page.pdf.

Los impuestos al consumo, como el IVA, son en gran parte irrelevantes para las decisiones de inversión extranjera directa, ya que se trasladan a los consumidores, debiendo solo referir en ciertos casos a un costo financiero. Por el contrario, los impuestos de importación y derechos de aduana son generalmente importantes: los altos aranceles e impuestos a la importación de maquinaria y otros bienes de capital aumentan el costo de la inversión inicial y pueden transformarse en un desincentivo para la decisión de la inversión extranjera.

4.5. Obstáculos impositivos a la transferencia de tecnología

Los países que deseen promover la importación y transferencia internacional de tecnología deberían revisar su legislación fiscal, a fin de determinar si existen disposiciones que obstaculicen especialmente la operatoria, de modo de eliminarlas o al menos reducirlas.

Estos obstáculos, que trataremos brevemente a continuación pueden ser, ejemplificativamente:

- Derechos excesivos de importación
- La imposición sobre los aportes de capital
- Restricciones a las deducciones
- Altas tasas de retención
- Excesiva imposición de los empleados extranjeros
- Ausencia de tratados tributarios o convenios para evitar la doble imposición

4.5.1. Los derechos de importación

Los aranceles de importación generalmente tienen una doble función: aumentar los ingresos tributarios y proteger los productos nacionales de la competencia con productos importados. Cuando se busca un aumento de la transferencia de tecnología, el objetivo de protección de la producción nacional es generalmente de menor preponderancia, ya que no suele haber alternativa nacional. Si los derechos de importación son relativamente altos, como generalmente sucede en los países en desarrollo, su reducción (o aún la exención total en caso de importación de tecnología de punta, o aquella que resulte especialmente deseable), puede contribuir a incrementar el ingreso de tecnología externa.

4.5.2. Tributación de los aportes de capital

En la mayoría de los países, el aporte de activos (tangibles o intangibles), al capital de una empresa cuenta con pocas consecuencias tributarias.

4.5.3. Las restricciones a las deducciones

Las razones para restringir las deducciones, especialmente sobre el pago de regalías sobre la propiedad intelectual o alquiler de equipos, tiene que ver con la práctica general de inflar excesivamente su valor, ya que normalmente dichos pagos se efectúan a partir del ingreso antes de impuestos. Una medida frente a esto puede ser restringir la cantidad que puede ser deducida en relación con dichos pagos (por ejemplo, Brasil permite deducir hasta un 5% del ingreso por ventas obtenido por el uso de la patente).

4.5.4. Retención de impuestos

La aplicación de tasas elevadas de retención en la fuente, sobre todo en el pago de regalías, constituye una medida de desaliento a la transferencia de tecnología. Los países de América Latina tienen la tendencia de imponer tasas elevadas de retención de impuestos – caso del 35 por ciento que rige en Argentina –, aunque por lo general ellas se reducen en los tratados para evitar la doble imposición (generalmente a un 10 o 15 por ciento).

Otro problema es que la retención del impuesto suele aplicarse sobre el importe total del pago. En su virtud, si se tienen en cuenta los costos incurridos para el desarrollo de la tecnología, la tasa efectiva de impuestos en algunos casos puede exceder el 100 por ciento de la ganancia real. Por ello, en los países donde las tasas de retención son altas, puede ser una ventaja (para el exportador de la tecnología) el hecho de que la actividad se considere ejercida en el país fuente, pues sólo se verá gravada la ganancia neta.

Existen distintos argumentos a favor de establecer tasas de retención elevadas. En primer lugar, los pagos de regalías suelen ser inflados artificialmente para extraer ganancias excesivas del país de destino: las tasas de retención elevadas simplemente recuperarían parte de esas ganancias. En segundo lugar, la imposición sobre el pago total se justifica ya que, por lo general, la tecnología transferida no es completamente nueva y los costos de desarrollo ya han sido amortizados en el país exportador (o lo siguen siendo allí). En tercer lugar, se afirma que generalmente los pagos de regalías se encuentran gravados en el país exportador, que otorga un crédito por el impuesto pagado en el país fuente, por lo que las altas tasas de retención simplemente asignan el total de ingresos fiscales entre los dos países, sin actuar como un elemento disuasorio para la transferencia tecnológica.

Estos argumentos no son del todo veraces. Las altas tasas de retención no sólo sancionan los casos en que se pagan regalías infladas artificialmente sino también aquellos donde la

regalía es razonable. Por lo tanto, son un sustituto deficiente de los procedimientos de fijación de precios de transferencia. Una retención elevada puede no ser totalmente deducible en el país exportador, en particular cuando la utilidad fiscal neta es sustancialmente menor que el monto del pago bruto. Y con el fin de obtener la misma tasa neta de retorno, el exportador podría establecer un canon más alto que el que aplicaría si la retención tuviera una tasa más razonable, a fin de compensar el exceso de retención de impuestos. Así, el costo para los importadores se incrementa, y al mismo tiempo lo hace la cantidad que el propio importador podrá deducir en el cálculo de su renta imponible. Consecuentemente, los impuestos que se recaudan de la exportación como resultado de la alta tasa de retención, se verían compensados - al menos parcialmente - por la reducción en lo que se recauda de los importadores.

4.5.5. Imposición de los trabajadores extranjeros

Cuando los trabajadores provenientes del extranjero no se convierten en residentes del país al que son enviados, son gravados solamente en la parte de sus ingresos que obtienen en el país fuente. Incluso pueden no abonar impuesto sobre la renta en virtud de algún convenio fiscal: por ejemplo, si están presentes en el país por menos de 183 días y su sueldo es pagado por el empleador original, por lo general, están exentos de impuestos en el país anfitrión virtud de las disposiciones del tratado basado en el artículo 15 del Modelo de la OCDE³⁰. Sin embargo, si los empleados se convierten en residentes en el país fuente, estarán potencialmente sujetos al impuesto a las ganancias con el criterio de renta mundial allí.

³⁰ Organization for Economic Cooperation and Development (2014). *Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y el Patrimonio* (versión en inglés). Disponible en: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/occd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2015-full-version_9789264239081-en#.WCT1SGdTGUK

4.5.6. Eliminación de las barreras fiscales a la importación de tecnología

Uno de los efectos más importantes de los tratados para evitar la doble imposición internacional, se relacionan con una reducción de las tasas de retención de impuestos sobre dividendos, intereses, y sobre todo las de regalías y honorarios por tareas de asistencia técnica. Así, gravámenes del 30 por ciento o más, suelen reducirse generalmente a una tasa del 10 por ciento o menos (en Dinamarca, por ejemplo, la tasa "normal" de 30 por ciento se reduce a un promedio de 8 por ciento: en Francia, que ha celebrado convenios fiscales con más de 100 países, la tasa "normal" de 33,3 por ciento con frecuencia se reduce a un 5 por ciento o directamente se elimina). Otras características comunes de los tratados para evitar la doble imposición es que suelen incluir una definición restringida de "establecimiento permanente", lo que puede evitar considerar que el exportador lleva su actividad en el país importador y sea gravado consecuentemente.

No obstante ello, los países que pretendan ser importadores de tecnología pueden tomar medidas unilaterales a los fines de remover este tipo de obstáculos.

4.6. Los incentivos fiscales para promover la transferencia de tecnología y la investigación³¹

Una de las preguntas más importantes que enfrentan los gobernantes - especialmente en los países en desarrollo -, es si para atraer inversiones extranjeras y transferencia de tecnología se debe proporcionar sólo un sistema tributario favorable a las inversiones, con tasas impositivas razonables y basados en principios internacionalmente aceptados, o si deben

³¹ United Nations Conference on Trade and Development, Volume 235 (2005). *Taxation and Technology Transfer: Key Issues*. Disponible en: http://unctad.org/es/Docs/iteipc20059_en.pdf

ofrecerse además incentivos impositivos especiales destinados a ciertos tipos de inversión o actividad.

La doctrina es pacífica en sostener que los incentivos de mercado por sí solos no son suficientes para producir una cantidad adecuada de investigación y desarrollo interna (conocida en la jerga como “I + D”), por lo que es crucial para los gobiernos estimular la introducción de tecnología del exterior. Las empresas no realizan investigación y desarrollo a menos que haya una oportunidad para obtener ganancias. Si cambian los costos relativos de las inversiones en investigación, a través de subsidios, impuestos, comercio u otras políticas, los gobiernos pueden influir en la generación de la investigación y el conocimiento para el crecimiento económico.

4.6.1. Efectividad en términos de costos de los incentivos fiscales

Una de las principales objeciones a la utilización de los incentivos fiscales es que rara vez son rentables. Los incentivos fiscales tienen un costo evidente: la cuantía del impuesto que se habría pagado de no existir el incentivo. También generan costos indirectos: gastos administrativos para obtenerlos, tendencia a aumentar la evasión fiscal (facilitada por su existencia), y costos no tributarios derivados de las distorsiones que pueden crear.

Los beneficios producidos por los incentivos fiscales son aún más difíciles de cuantificar. Puede haber un beneficio fiscal si el incentivo atrae inversiones que de otra manera no se hubieran producido y el nuevo inversor paga impuestos (es decir, si no se le otorga una exención completa e indefinida). Sin embargo, los principales objetivos de los incentivos fiscales no son recaudar impuestos: los beneficios buscados por los incentivos a la inversión en general - y los incentivos para la transferencia de tecnología en particular -, incluyen la creación de empleo, mejora de la eficiencia de las industrias nacionales, aumento de los

ingresos de divisas y competitividad de las exportaciones. Es prácticamente imposible poner un valor monetario a estos beneficios.

A modo de cierre, podemos decir que la efectividad en términos de costos de los incentivos fiscales depende en gran medida del grado de actividad incremental o de las nuevas inversiones que los incentivos estimulan. En la medida que la actividad o la inversión se hubiera producido sin otorgar el incentivo, éste representará una pérdida de ingresos fiscales.

4.6.2. Orientación de los incentivos fiscales

En caso de establecerse beneficios fiscales, las autoridades deben decidir cuáles empresas o actividades se encontrarán incluidas.

Los incentivos deberían enfocarse en:

- Atraer la inversión en sectores tecnológicamente avanzados.
- Promover la importación de equipos de tecnología avanzada.
- Promover el empleo de técnicos cualificados.
- Promover la capacitación laboral de los trabajadores del sitio.
- Promover la I + D (en Argentina, existen instrumentos de promoción, principalmente provenientes de la Agencia Nacional de Promoción Científica y Tecnológica).

En los últimos años han sido comunes los incentivos destinados a los sectores de tecnología avanzada. La inversión en electrónica y otras industrias de alta tecnología es vista como ampliamente deseable para la creación de empleo, fomento de las exportaciones y la modernización de la economía.

Intentar promover la transferencia de tecnología favoreciendo a las industrias de alta tecnología tiene sus limitaciones, ya que muchas industrias convencionales utilizan tecnologías

avanzadas cuya introducción podría ser igualmente (o quizás más) beneficiosa para el país anfitrión.

Este tipo de enfoque requiere una transferencia real de tecnología avanzada y equipos, en lugar de limitarse a favorecer las industrias de alta tecnología (algunas de las cuales sólo ensamblan componentes importados utilizando mano de obra barata y aprovechando los incentivos).

Sin embargo, la temática no está exenta de inconvenientes. En el caso de la inversión extranjera, el equipamiento queda en propiedad del inversor y con frecuencia se mantiene bajo el control de los técnicos extranjeros, de modo que no hay una verdadera transferencia de tecnología.

La aplicación de las leyes tributarias locales a los gerentes extranjeros y personal técnico puede disuadir el empleo de las personas que están en mejores condiciones para impartir sus conocimientos para el personal del país importador de tecnología. En consecuencia, los países - desarrollados y en desarrollo - suelen adoptar normas especiales que otorgan un trato fiscal preferencial a dichas personas.

Una de las razones para fomentar la importación de expertos extranjeros es la expectativa de que transmitan sus conocimientos a los empleados locales. Un enfoque más proactivo es proporcionar incentivos a las empresas - especialmente los inversores extranjeros - para proporcionar capacitación para su personal local. Por ejemplo, Filipinas, Puerto Rico y Singapur permiten la doble deducción de los gastos de formación, y la Provincia china de Taiwán concede un crédito fiscal contra el impuesto a las ganancias, para tales gastos.

Otra forma de transferir conocimientos técnicos y habilidades para el personal local es enviarlos a estudiar al extranjero. Malasia permite a sus empresas (ya sea en el país o de

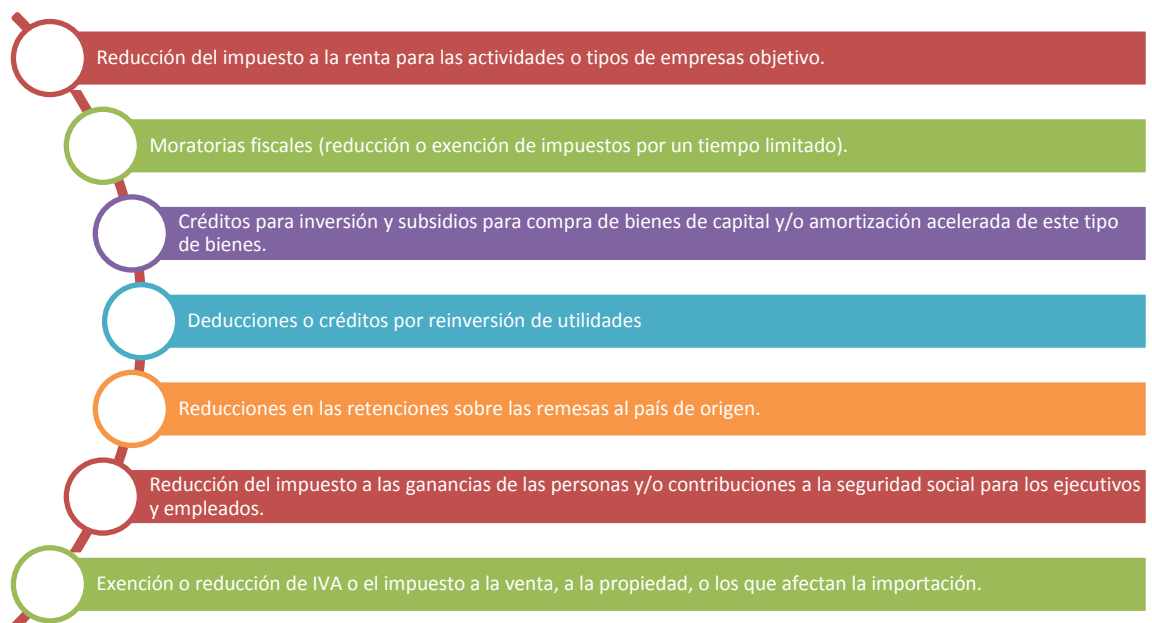
propiedad extranjera) reclamar una doble deducción de los gastos en actividades de I + D realizados en el extranjero, que incluye la formación del personal de dicho país.

Cualquiera sea la modalidad que se adopte, adherimos a la postura que sostiene que los incentivos tributarios deben otorgarse para los gastos incrementales en investigación y desarrollo (es decir, el aumento sobre el nivel del año anterior).

4.7. La elección de los incentivos adecuados

La formulación de una política de incentivos implica dos decisiones básicas - qué empresas o actividades deberían recibir ventajas fiscales (focalización), y qué forma deben tomar esas ventajas fiscales (diseño). Los incentivos fiscales, el término lo indica, funcionan a través del sistema tributario y otorgan beneficios en forma de reducciones en el impuesto que se pagaría de no existir esos incentivos.

A continuación se presentan las formas más comunes de incentivos:



Elaboración propia en base a Maskus, K. (2004). Encouraging International Technology Transfer. *International Centre for Trade and Sustainable Development, Issue Paper No. 7.*

La mayoría de estas herramientas han sido utilizadas a fin de promover la transferencia de tecnología. La doctrina entiende que las exenciones impositivas son los incentivos menos deseables para los estados, dentro de un determinado nivel de tributación. Y ello en virtud de que este tipo de ventajas puede ser efectiva en atraer capitales golondrinas, o aquellos que buscan ganancias rápidas, pero no son las más apropiadas para promover una efectiva y duradera transferencia de tecnología.

En casos de importación o transferencia de tecnología de punta, sería más apropiado una exención de derechos de importación a cierto equipamiento de avanzada (y no a cualquier tipo de maquinaria o tecnología, por el riesgo de introducción de tecnología “vieja”), y deducciones especiales por inversiones en función del valor real de los equipos que se introduzcan al país. Además, las deducciones o amortizaciones aceleradas para gastos en software, costos de capacitación o gastos en inversión y desarrollo tienen la ventaja de estar directamente relacionadas con los gastos reales y ligadas al rendimiento de la inversión o proyecto de negocio.

Otro tipo de incentivo podría ser establecer tasas reducidas de retención de impuestos a los no residentes (o aún tasa cero), en los pagos que se relacionen con la transferencia tecnológica; por caso, Malasia omite retenciones a los pagos de regalías a no residentes, cuando se obtiene una conformidad estatal respecto a que ellas se abonan en virtud del propósito de promover el desarrollo industrial. Este beneficio podría perder sus efectos en caso de un aumento de la tasa del impuesto en el país de origen, a excepción de que se aplique el sistema conocido como “*tax-sparing*”.

Otra forma de incentivos es el establecimiento de parques tecnológicos e industriales, para emprendimientos de alta tecnología. El objetivo es proporcionar una localización atractiva

para las empresas tecnológicas extranjeras y nacionales, concentrándolas en un lugar y aprovechando los recursos de la mejor manera, estimulando nuevos descubrimientos y desarrollos dentro de dicho ámbito. Frecuentemente, este tipo de parques se encuentran cerca o contienen en su interior, una universidad o centro de desarrollo.

Los países importadores de tecnología deberían ajustar su sistema impositivo, y con él, las ventajas o exenciones fiscales, a los sectores en los que se desea la introducción de tecnología. Una buena política sería conceder este tipo de ventajas a los productos o servicios que incentiven la inversión y desarrollo o la mejora de la tecnología existente, en línea con los objetivos industriales y de política económica planteados.

4.8. Breve comentario sobre el Art. 66 del Acuerdo ADPIC

Si bien la cuestión excede ampliamente el objeto del presente trabajo, resulta adecuado formular unas breves precisiones respecto de la norma de referencia.

No existe normativa que resulte vinculante para los países desarrollados en términos de imponer obligaciones para la facilitación e incentivos a la transferencia de tecnología hacia los restantes países del planeta.

El párrafo 2 del artículo 66 del Acuerdo sobre los ADPIC, establece la obligación de los países desarrollados miembros de ofrecer a sus empresas e instituciones incentivos destinados a fomentar la transferencia de tecnología a los países menos adelantados miembros, pero no existen referencias a políticas puntuales, o mecanismos aptos para facilitar o proveer efectivamente a los estados e industrias necesitadas de la mencionada tecnología.

4.9. Colofón

Hemos revisado ciertas alternativas generales con las que cuentan los Estados para fomentar la introducción a su territorio (o la exportación) de tecnología, y los efectos que puede tener su adopción en concreto. Este análisis corresponde a un nivel macro o general, que no constituye objeto de consideración directa por parte del empresario. Éste, especialmente en el caso de encontrarse frente a la posibilidad de importar o exportar tecnología, habrá de estudiar los aspectos tributarios específicos, tanto de su país como de aquel del cual se obtenga (o al cual se dirija) la tecnología. Dicha problemática será la que trataremos en el capítulo siguiente, en el que comenzaremos a analizar la tributación en este tipo de acuerdos contractuales, en un primer momento, desde la dimensión internacional del contrato y del problema de la doble imposición.

CAPÍTULO 5

5. Tributación en este tipo de convenios

Como ya vimos, las diferentes formas de tecnología se pueden transferir de un país a otro de varias maneras. El pago de la transferencia se puede hacer a través de un precio en dinero a cambio de su venta (o una dación en pago de otros bienes, por ejemplo, las acciones de una sociedad), a través de alguna renta de tipo periódico (por ejemplo, una regalía), o a través de una tasa por la prestación de servicios. Estos diversos métodos de transferencia de tecnología tienen diferentes consecuencias fiscales tanto en el país de la transferencia y el país receptor.

Las políticas fiscales en los países importadores de tecnología (denominados host en la literatura angloparlante), así como en los países exportadores de tecnología - y en algunos casos, también en terceros países que actúan como intermediarios -, tienen implicancias para la forma y el modo en el que tiene lugar la transferencia de tecnología. El tipo de operación jurídica, el método de transferencia y la forma de pago pueden modificar el tratamiento fiscal de la transacción.

En general, los impuestos afectan a la transferencia de tecnología de dos maneras: (a) por el aumento de los costos de la transferencia real, y (b) mediante la reducción de la ganancia, retorno o ingreso para el transmitente.

5.1. El problema de la doble imposición internacional

La interacción entre las normas tributarias de los países importadores y exportadores puede dar lugar a una doble imposición internacional. Este problema suele evitarse por medio de la autorización unilateral por parte del país exportador a que la empresa transmisora utilice

el mecanismo de crédito fiscal por impuestos pagados en el extranjero, o bien por la vía de convenios para evitar la doble imposición internacional.

Sin embargo, este mecanismo no es muy eficaz cuando la doble imposición proviene de una “doble residencia”, ni cuando existen diferentes interpretaciones tanto del concepto de “fuente” como de las diferentes clasificaciones de ingresos, siendo esto último especialmente problemático en el caso de la transferencia de tecnología³².

Los tratados fiscales tratan de eliminar la doble imposición mediante la adopción de normas y definiciones comunes. En el contexto de la transferencia de tecnología, una de las funciones más importantes de este tipo de tratados es reducir las tasas de retención de impuestos que impone el país importador sobre los pagos de regalías, asistencia técnica y mecanismos similares. Estas disposiciones, aunque destinadas principalmente a distribuir la potestad tributaria entre los estados, también ayudan a eliminar (o reducir) la doble imposición.

5.2. Tributación en el país importador³³

El más importante de los impuestos del país importador, siempre en lo que a transferencia de tecnología respecta, es por lo general el impuesto sobre los beneficios empresariales, o impuesto a las ganancias (tal como se denomina en Argentina, según la Ley 20.628).

A nivel internacional, el impuesto sobre la renta de personas físicas y las contribuciones a la seguridad social tienen menor relevancia en cuanto al nivel de recaudación que aportan. Lo

³² Cfr. van der Bruggen, E. (2001). Source taxation of consideration for technical services and know-how. *Asia Pacific Tax Bulletin* 7. Disponible en [http://www.dfdl.com/wp-content/uploads/2010/09/Source Taxation of Consideration for Technical Fees APTB 2001.pdf](http://www.dfdl.com/wp-content/uploads/2010/09/Source_Taxation_of_Consideration_for_Technical_Fees_APTB_2001.pdf)

³³ El análisis sigue el desarrollo efectuado en United Nations Conference on Trade and Development, Volume 235 (2005). *Taxation and Technology Transfer: Key Issues*. Disponible en: http://unctad.org/es/Docs/iteipc20059_en.pdf

mismo sucede con los impuestos sobre las ventas, como el IVA, que ocupa un lugar secundario en un sistema tributario progresivo³⁴.

Los derechos de importación pueden ser un gran obstáculo para facilitar la importación de tecnología, especialmente cuando ésta toma la forma de bienes o equipos materiales. Otros impuestos, como el impuesto sobre los capitales, sellos y los impuestos a la transferencia de propiedades o bienes, también pueden llegar a ser importantes en algunos países.

Dijimos anteriormente que la imposición afecta a la transferencia de la tecnología de dos maneras: mediante el aumento del costo de la transferencia real, y mediante la reducción de la ganancia, retorno o ingreso para el transmitente. Analizaremos a continuación la forma en que esto se produce:

5.2.1. Incidencia sobre el costo de la transferencia real

Las transferencias que implican la importación de bienes tangibles, tales como maquinaria o equipos, con frecuencia conducen a la imposición de derechos de importación.

En el caso de una venta directa de activos (tangibles o intangibles) por parte de la empresa exportadora a la importadora, ello no suele generar consecuencias tributarias en el país importador, a excepción de que el país de destino imponga alguna forma de impuesto a la compra. La venta también puede dar lugar a una ganancia, que se imputará a la empresa exportadora, pero esa ganancia no tributará normalmente en el país importador, salvo cuando el exportador sea considerado como residente o establecimiento permanente (en este caso, habrá que estar al sistema tributario que resulte aplicable al transmisor, y tener en cuenta si diferencia

³⁴ La realidad argentina, si bien muestra avances en la participación de la recaudación del impuesto a las ganancias sobre el total de la recaudación nacional, marca que los impuestos indirectos – especialmente el IVA -, continúan teniendo una incidencia relevante en ese total, lo que habla de un sistema que los especialistas denominan regresivo, cuyo impacto sienten en mayor proporción los sectores de menores ingresos.

respecto de ganancias por el ejercicio económico y ganancias de capital, a fin de categorizar la operación de manera correcta).

Como alternativa a la venta de activos por dinero en efectivo, el exportador puede contribuir al capital de la empresa importadora, a cambio de acciones o participación en ésta última. Esto ocurre a menudo cuando el importador está formado como una subsidiaria, sucursal o filial de la exportadora, o se trata de la formación de un joint venture en el que el exportador tiene un interés sustancial.

Técnicamente, la operación sigue siendo una venta, ya que el pago se efectúa con las acciones o participaciones recibidas, y el "precio de venta" se toma generalmente como el valor de las acciones recibidas. Este tipo de operaciones no son normalmente gravadas en el país importador, a excepción de algunos que establecen alguna forma de impuesto sobre el capital o sellos.

Un tercer método de transferencia de activos es la concesión de licencias a cambio de pagos periódicos en forma de rentas o regalías. El pago de este tipo de convenios normalmente genera el deber de tributación.

Es importante tener en cuenta que si el exportador y el importador son empresas vinculadas en los términos de las legislaciones de los países intervinientes - por ejemplo, la empresa matriz y filial - las transacciones entre ellas pueden ser objeto de revisión de acuerdo con la normativa de precios de transferencia.

No todas las transferencias de tecnología toman la forma exclusiva de una transferencia de activos. En muchos casos, el exportador proporcionará servicios técnicos de uno u otro tipo a la importadora a cambio de una retribución o por alguna otra forma de pago, como una parte de los beneficios futuros. La prestación de servicios puede implicar una presencia extendida en el país importador, o bien la provisión de la asistencia comprometida de manera remota.

Para determinar la forma en que se tributa en función de los diferentes tipos de transferencia tecnológica, es necesario establecer si se considera – según la legislación aplicable - que el exportador realiza negocios en el país importador.

Muchos países han adoptado muy amplias definiciones de lo que constituye el ejercicio de la actividad en el país de destino, por lo que en ciertos casos se necesita muy poca presencia física (y a veces ninguna), en un país con el fin de hacer que un no residente quede sujeto al impuesto a las ganancias local. No obstante ello, la situación puede variar si se encuentra vigente algún tratado tributario entre los países de los que son originarias las empresas que intervienen en la transacción, puesto que normalmente la potestad tributaria del país de destino se encuentra restringida a la existencia de un establecimiento permanente. El artículo 5 del Tratado Modelo de la OCDE define "establecimiento permanente" como "un lugar fijo de negocios" a través del cual se realiza la actividad de la empresa, y que puede ser "una sede de dirección, una sucursal, una oficina, una fábrica, un taller y una mina, un pozo de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales". Además, el establecimiento permanente puede ser una obra en construcción, instalación o montaje, siempre que perdure más de 12 meses. Una subsidiaria no constituye por sí mismo un establecimiento permanente de la sociedad matriz.

La imposición sobre los establecimientos permanentes varía en gran medida de un país a otro. No sólo son diferentes las legislaciones sobre impuesto a las ganancias (en aspectos como la tasa del impuesto, el cálculo de los beneficios imponibles, y regulaciones sobre el "carry forward" de las pérdidas, por citar algunas), sino que también existe el problema de determinar qué parte de los beneficios debe ser atribuido al Establecimiento Permanente.

El objetivo en la mayoría de los sistemas es tratar al Establecimiento Permanente como si fuera una entidad separada, esencialmente similar a una subsidiaria de la empresa matriz

extranjera. El problema es que un establecimiento permanente no es una persona jurídica distinta: es una parte integral de las operaciones de la empresa en su conjunto. Al no tener personalidad separada, no puede contratar con su oficina principal, hacerle pagos o transferir propiedades o bienes a ella: los fondos o bienes ya pertenecen a la empresa, y cualquier "transferencia" se registra solamente en la contabilidad interna.

Existen dos enfoques principales sobre el problema. Uno consiste en tratar al establecimiento permanente como si fuera una entidad separada, operando en base al principio de arm's length (es decir, entendiendo la operación como si se realizara entre partes independientes y en condiciones de mercado), tanto con su propia sede como con los demás. El Establecimiento Permanente es tratado como si hubiera comprado y vendido bienes desde y hacia su oficina principal y hubiera pedido dinero prestado y pagado intereses, alquiler, gastos de gestión y otros, cobrando o pagando el precio en condiciones de mercado (arm's length). El otro enfoque implica aceptar la unidad de la empresa y simplemente asignar o repartir diversas partidas de ingresos y gastos al establecimiento permanente o al resto de la empresa, según corresponda. En cualquiera de los dos casos, la aplicación real de ellos resulta muy difícil.

Normalmente se imponen retenciones dentro de las leyes de impuestos a la renta. Dichas retenciones se aplican a una amplia gama de pagos efectuados a no residentes, como dividendos, intereses, regalías, rentas, gastos de administración, honorarios técnicos, honorarios a los contratistas o consultores no residentes, y otros de carácter similar. En algunos países, se aplica una tasa uniforme aplicable a todos los pagos; en otros, existen diferencias de acuerdo al tipo de pago de que se trate. Las tasas tienden a ser bastante altas, a menudo alrededor del 25 a 30 por ciento, o incluso más.

Sin embargo, existen legislaciones que contemplan exenciones para determinados tipos de pagos, y las tasas normalmente se reducen sustancialmente cuando rige un tratado para evitar la doble imposición.

De acuerdo con el modelo de la OCDE, las regalías se definen como los pagos de cualquier tipo recibidos por el uso, o la concesión de uso de derechos de autor sobre, artísticas o científicas, literarias, incluyendo... cualquier patente, marcas, diseños 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 científicos³⁵. La definición es muy amplia y parecería abarcar prácticamente todas las formas de pago para todas las formas de tecnología. En la práctica, la mayoría de los tratados fiscales contienen una definición algo más estrecha de los derechos que pueden estar sujetos a retención de impuestos. Es por ello que la definición precisa, tanto en la legislación nacional como en los tratados individuales, es especialmente importante para determinar si un pago en particular está sujeto a impuestos y/o retenciones.

Una forma común para canalizar la inversión extranjera es el establecimiento en el país de importación de una subsidiaria o una filial. La tecnología podría ser suministrada a la filial, y pagada, en cualquiera de las formas descritas anteriormente. Alternativamente, podría ser entregada como aporte de capital de la filial. Además de las regalías, pagos de licencias y honorarios que se pudieran haber acordado, la empresa matriz puede recibir dividendos de su filial (importadora), y puede obtener una ganancia de capital (en el caso que resulte aplicable según el sistema tributario del país), si eventualmente vende las acciones de la filial.

³⁵ Cfr. Art. 12, 2º párrafo, Modelo OCDE de Convenio para Evitar la Doble Imposición. Disponible en http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada_9789264184473-es#page32

Normalmente, los dividendos están sujetos a una retención fiscal en el país importador (fuente), aunque los tratados para evitar la doble imposición habitualmente reducen la tasa de impuesto a tan sólo un 10 por ciento o la eliminan por completo. En cuanto a la enajenación de acciones, algunos países no gravan las ganancias de capital en absoluto³⁶, o lo hacen con un número muy limitado de beneficios, tales como las ganancias a corto plazo sobre los inmuebles y los valores que cotizan en bolsa. Otros gravan las ganancias de capital al mismo ritmo que los demás tipos de ingresos.

La transferencia de tecnología suele implicar que la exportadora envíe empleados para prestar servicios técnicos o de management en la importadora. En algunos casos, el empleado permanece en la nómina de la exportadora; en otros - sobre todo cuando la importadora es una filial de la exportadora -, la persona puede llegar a ser un empleado (temporal) de la importadora. En cualquier caso, su remuneración constituye ganancia por el trabajo realizado en el país fuente y, normalmente, estará sujeto al impuesto sobre la renta de las personas físicas en ese país. Sin embargo, cuando el empleo es por un plazo relativamente corto (por ejemplo, no superior a seis meses), los tratados fiscales con frecuencia proporcionan una exención del impuesto del país fuente.

5.2.2. Las normas contra la evasión en el país importador

La mayoría de los países cuentan con algún tipo de disposición de carácter general en la legislación tributaria destinada a anular esquemas de planificación fiscal que se consideran inaceptables o nocivos, o tienen una doctrina de "abuso de la legislación" que se puede utilizar para hacer frente a la evasión fiscal. Además de estas disposiciones generales, hay varios tipos

³⁶ Argentina lo hizo recientemente con la sanción de la Ley 26893, reglamentada por Decreto N° 2334/2014, aplicándose sobre las transferencias de acciones y dividendos de empresas que no realizan oferta pública de acciones. No obstante, este gravamen fue derogado por la sanción de la Ley 27260 del año 2016.

de disposiciones específicas contra la evasión. De éstas, la más importante desde la perspectiva de la transferencia de tecnología son las normas de precios de transferencia.

La expresión "precios de transferencia" se refiere a las transacciones de bienes y servicios entre empresas vinculadas. Prácticamente todos los países desarrollados - y muchos en desarrollo - tienen algún tipo de disposiciones sobre precios de transferencia en sus códigos tributarios.

Este tipo de legislación tiene por objeto dar a las autoridades fiscales del país el poder para examinar el precio que se cobra en una transacción entre personas vinculadas y de sustituirla por una cantidad que representa el precio que habría sido pactado en una transacción entre personas no relacionadas (principio "arm's length"). En consecuencia, todas las transacciones entre una empresa importadora de tecnología y una casa matriz o empresa asociada son revisables. Estas transacciones incluyen no solamente las prestaciones de los materiales, componentes y productos terminados, sino también los pagos por intangibles, tales como los gastos de gestión de patentes, regalías, pagos por asistencia técnica y conocimientos técnicos, y similares.

5.3. Tributación en el país exportador

Como en el país fuente, el impuesto más importante que afecta a la transferencia de tecnología en el país exportador es generalmente el impuesto a las ganancias, normalmente de las sociedades, que es a menudo el único impuesto que tiene importancia real para la exportación de tecnología. Son relativamente pocos los países que imponen impuestos a la exportación (y sólo en ciertos casos de extracción de recursos naturales, o como Argentina, en exportación de productos agrícolas), y el IVA es (o debería ser) neutro de la exportación de bienes y servicios.

Al igual que en los países importadores, la transferencia de tecnología se ve afectada por la tributación de dos maneras: mediante el aumento de los costos de la transferencia real, y la reducción de la rentabilidad real para el exportador.

5.3.1. El costo de la transferencia

Generalmente no existe costo fiscal en el país exportador por la transferencia de tecnología. Sin embargo, sí resulta gravada la contraprestación por la transferencia. El exportador puede enviar sus empleados al extranjero para prestar servicios a un cliente, o puede proporcionar asistencia técnica a la importadora sin salir de su oficina en el país de origen de la casa matriz. Puede transmitir equipamiento al importador, o puede conceder una licencia de uso de una patente que posee. El costo de los servicios, el precio del equipamiento, o el canon por el uso de la patente o de la tecnología constituirá parte de los ingresos del exportador y deberá ser tenido en cuenta para determinar la ganancia imponible en su país.

En general, la transferencia en sí misma no suele tener costos desde una perspectiva tributaria, aunque esto admite excepciones. Cuando la transferencia consiste en la disposición de un activo de capital (tangibles o intangibles), puede dar lugar a una ganancia de capital imponible (en los casos en que ésta resulte gravada); y si el activo es de aquellos amortizables, puede haber una imposición sobre la depreciación ya computada. En cambio, si el activo es arrendado o se cede su uso, no habrá (en la mayoría de los sistemas tributarios) ganancias de capital, y por lo tanto no existirá aplicación inmediata del impuesto. Esto, sin embargo, puede depender de las condiciones y la duración del contrato de arrendamiento: se distingue generalmente entre los arrendamientos operativos y los leasing o alquiler con opción a compra (donde la intención es que el arrendatario adquiera finalmente la propiedad del activo).

5.3.2. El rendimiento sobre la inversión

La imposición en el país de exportación tiende a convertirse en un factor más importante cuando se considera el ingreso que se deriva de la transferencia de tecnología. La mayoría de los países se arrogan el derecho de gravar a sus propios residentes en sus ingresos globales (criterio de renta mundial). Una empresa que reside en un país y obtenga rentas en otro país puede llegar a ser gravada en su país de origen, así como en el país fuente.

No obstante, en muchos casos surgen excepciones a esta consecuencia (que las empresas pretenden evitar a toda costa), que eximen de responsabilidad tributaria a la empresa del país de origen (aunque normalmente no en el país fuente).

Las principales razones son: (1) algunos países aplican un "sistema territorial" (criterio de fuente) y hacen que los ingresos de fuente extranjera no sean gravados en absoluto; (2) otros países eximen de impuestos a ciertos tipos de ingresos obtenidos en extranjero, y (3) la existencia de métodos utilizados para eliminar la doble imposición, que tienden a limitar o eliminar – según el caso - una imposición adicional en el país de origen.

El sistema territorial es la excepción en la actualidad. Entre los principales países exportadores de capital, Hong Kong (China) es el único que tiene un sistema impositivo puramente territorial.

Las empresas residentes en Hong Kong, ya sean de propiedad o controladas por no residentes a nivel local, se gravan exclusivamente por los ingresos que derivan de una fuente ubicada en Hong Kong. Francia y Malasia son también casos de excepción por aplicar parcialmente el principio de territorialidad de las empresas (aunque no lo hacen con sus personas físicas residentes)³⁷.

³⁷ Existen importantes excepciones respecto del caso de las empresas francesas, a cuyo fin corresponde revisar la legislación vigente que resulte aplicable.

Además, existen los denominados "paraísos fiscales" y países que han establecido regímenes de empresas "offshore", en virtud del cual las empresas beneficiarias están exentas de impuestos - o una tasa muy baja -, sobre diversos tipos de ingresos procedentes del extranjero.

Un segundo grupo de países no adoptan un enfoque territorial general; sin embargo eximen de tributación los beneficios empresariales de fuente extranjera. El método de exención es muy variable. Los Países Bajos eximen efectivamente los ingresos atribuibles a una sucursal extranjera, al permitir la deducción proporcional de tales ingresos sobre las ganancias totales obtenidas en todo el mundo; Bélgica exime unilateralmente el 75 por ciento de esas ganancias, y muchos de sus tratados fiscales prevén la exención total; Alemania por lo general también proporciona la exención total por un tratado; Australia exime los beneficios empresariales derivados de ciertos países que surgen de un listado confeccionado por el país, en los que normalmente han sido gravadas las ganancias a tasas comparables a las impuestas en Australia; y Singapur grava tales beneficios sólo si son remitidos al país.

Además, muchos países prevén una exención en el caso de los dividendos recibidos por una empresa matriz de parte de una filial extranjera. En los Países Bajos, la "participation exemption" proporciona efectivamente una exención para los dividendos entre los afiliados; en Australia y Canadá se encuentran exentos los dividendos que se reciban desde un país que se encuentre en una lista confeccionada a ese fin; Alemania concede una exención cuando se recibe el dividendo de un país con el que Alemania tiene un tratado tributario (y en ciertos casos, de los provenientes de ciertos países que se encuentran en el grupo de los menos desarrollados). En consecuencia, en ciertos casos, los dividendos pueden ser remitidos al país de origen sin carga tributaria adicional.

Por último, cuando no se aplica una exención, es habitual conceder un crédito por el impuesto análogo ya pagado en el país de la fuente (tax credit): por ello, no habrá muchos casos en que se devengue efectivamente impuesto en el país de origen, porque su impuesto es igual o mayor que el que se impone en el país de la fuente por una cantidad equivalente de ingresos.

5.3.3. La eliminación de la doble imposición

Hay dos tipos de doble imposición: la doble imposición jurídica y la doble imposición económica. Doble imposición jurídica se produce cuando una persona resulta gravada sobre los mismos ingresos por dos o más países. La doble imposición económica se produce cuando dos personas distintas son gravadas por el mismo ingreso o renta.

Hay tres formas principales en las que se plantea la doble imposición internacional: cuando una persona (física o jurídica) se considera residente en dos (o más) países; cuando una partida de ingresos es considerada como originada en dos países (o más); y cuando la persona que reside en un país recibe ingresos provenientes de una fuente en otro país. Lamentablemente, las tres situaciones pueden surgir en relación a una transferencia de tecnología.

La doble imposición puede ser eliminada de manera unilateral (en ambos países) o bilateral (de común acuerdo entre los países). En los dos primeros tipos de situaciones descritas en el párrafo anterior, el alivio de la doble imposición unilateral no resulta posible, pero los convenios para evitar la doble imposición suelen resolver este tipo de inconvenientes.

La mayoría de los países proporcionan un alivio unilateral en el tercer tipo de caso (donde el ingreso de una fuente en un solo país es recibido por una persona residente en otro país), incluso cuando no existe un tratado fiscal entre las naciones involucradas. Generalmente el país de residencia (es decir, el país exportador de tecnología) concede un crédito por el impuesto

pagado en el país de origen (el país importador de tecnología). El monto del crédito está siempre limitado a la cantidad de impuesto que debería pagarse en el país de origen: es decir, no se da ningún reembolso del impuesto del país fuente, pero si el impuesto a pagar en el país fuente supera o iguala lo que debería abonarse en el país de residencia, no se cobran impuestos adicionales en este último.

Esa al menos es la teoría. En la práctica, existen algunas restricciones para la concesión del crédito por impuesto (esencialmente problemas de prueba referidos al criterio de analogía), así como diferencias entre los países respecto a la forma en que se calcula la base imponible, lo que implica que en muchos casos no desaparece el problema de la doble imposición internacional.

5.3.4. Las normas contra la evasión en el país exportador

Para el país exportador, a causa de las normas para evitar la doble imposición y los principios de diferimiento impositivo (especialmente sobre los dividendos no ingresados que suelen existir en las legislaciones de los países desarrollados), la transferencia de tecnología suele no incrementar demasiado los ingresos fiscales.

Sin embargo, al igual que los países importadores de tecnología, los países exportadores tienen reglas anti evasión.

De acuerdo con los principios fiscales internacionales de carácter general, los ingresos obtenidos por una filial extranjera sólo se gravan en el país de origen cuando se remiten a la empresa matriz, o en ciertos casos, cuando la sociedad dominante adquiere el derecho a recibirla. Por lo tanto, los impuestos del país de origen se podrían evitar (a) en el caso de los dividendos, simplemente por no declararlos, y (b) en el caso de las regalías, rentas, impuestos y similares, así como de los dividendos, al desviar a otra empresa afiliada en un país que impone

bajos impuestos (o ninguno) sobre ellos. El país de residencia puede tratar de contrarrestar estas prácticas por medio de la legislación sobre las empresas controladas en el extranjero (en inglés, CFC, o Controlled Foreign Company).

La mayoría de los países desarrollados y algunos en desarrollo han adoptado las normas CFC. Si bien estas normas tienen muchas variantes, siguen el mismo enfoque básico: un país aplica impuestos a sus propias personas residentes o empresas sobre sus acciones o participaciones proporcionales en las rentas de las sociedades no residentes y otras entidades (tales como fideicomisos), independientemente de si éstas se distribuyen a ellos o no.

5.3.5. La participación de terceros países intermediarios

La transferencia de tecnología involucra usualmente a más de dos países. Entre el exportador y el importador, que puede ser una subsidiaria o filial en el país importador, se puede interponer una o varias empresas intermedias situadas en otros países.

Un holding o grupo empresario intermedio puede ser un vehículo que permita que los dividendos se desplacen del importador a un país distinto de aquel donde se encuentra el exportador, o para permitir que las ganancias de capital se realicen en ese otro país por la venta de acciones de la importadora. Por esta vía podrían redirigirse otros tipos de pagos: de préstamos, de intereses, de alquileres, regalías, y de los equipos o servicios técnicos, que podrían dirigirse desde el importador hacia el holding intermedio en lugar de directamente a la exportadora. Las empresas transnacionales con frecuencia hacen uso de "centros" - centros de coordinación, centros de distribución y centros de financiamiento. Los centros de investigación y desarrollo pueden ser establecidos para realizar I + D, en nombre de todos los miembros del

grupo. La propiedad intelectual puede ser transferida a un centro de licencias, que a su vez licencia la tecnología a otros miembros del grupo.

El establecimiento de este intermediario puede tener variadas ventajas tributarias. El holding puede estar ubicado en un país que tiene un tratado fiscal favorable al país importador, lo que reduce la tasa de retención fiscal en ese país. Del mismo modo, podría beneficiarse de un acuerdo fiscal con el país exportador original, tal vez permitiendo que las ganancias sean repatriadas como libres de impuestos. Sin embargo, la principal ventaja consiste en que los distintos tipos de ingresos pueden ser mantenidos en el tercer país y desde ahí ser redirigidos a financiar otras actividades del grupo, en lugar de ser repatriados directa e inmediatamente a la exportadora en el país de residencia, donde estarían sujetos a impuestos.

5.4. Colofón

Luego de la consideración en general de las realidades tributarias de distintos países, de acuerdo al rol que tienen en el mercado de tecnología (importadores o exportadores), y habiendo presentado ya una idea general del fenómeno de la transferencia tecnológica en variados aspectos (conceptualización general, problemas, formas jurídicas de implementación, y por último, los aspectos tributarios internacionales generales relativos a la temática), estamos ya en condiciones de pasar a un análisis con mayor contenido práctico de la legislación tributaria argentina, tomando como base dos normas principales: la Ley 20628 (conocida comúnmente como Ley de impuesto a las ganancias) y la Ley 22426, de Transferencia de Tecnología. El ingreso en profundidad en el tema implica de alguna manera ingresar en una segunda etapa dentro de una división interna ideal en el trabajo, pues el discurrir del mismo indica un camino que va desde el estudio general del fenómeno hacia distintos aspectos particulares con mayores relaciones con la práctica (algunos previamente desarrollados por la

doctrina, y otros conceptualizados por quien suscribe), para derivar a partir del capítulo siguiente en un estudio ya predominantemente práctico, que constituye el objetivo final del presente estudio. Como ya expresé en la introducción, esta idea - concebida a fin de proporcionar herramientas al operador para un mejor manejo de la transferencia internacional de tecnología -, no es solamente mostrar un camino para una mejor redacción de contratos en la materia, sino también poner de manifiesto (relacionando la normativa vigente con la práctica jurídica y la jurisprudencia local), las ventajas que existen para la utilización del instituto en el país desde el aspecto tributario, que va a tener incidencia real en el análisis económico necesario para la introducción de tecnología desde el exterior.

CAPÍTULO 6

6. El impacto tributario de la celebración del contrato internacional de transferencia de tecnología en función de la Legislación Argentina. La Ley de Impuesto a las Ganancias en función de lo dispuesto por la 22426, y sus beneficios

6.1. Ganancias de fuente argentina en la Ley N° 20628 (Impuesto a las Ganancias)

El Título I de la ley del Impuesto a las Ganancias desarrolla - a partir del art. 5° -, el concepto de ganancias de fuente argentina. Allí se establece que son aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

Es conteste la doctrina en sostener que una excepción a este principio está contenida en el segundo párrafo del art. 12, en cuanto considera también de fuente argentina los honorarios y otras remuneraciones originadas por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole, prestado desde el exterior (rédito de fuente argentina para el beneficiario del exterior).

La contrapartida del ingreso del beneficiario del exterior genera para el ente pagador de la renta un gasto deducible, acorde a las previsiones contenidas en el art. 80 de la ley del Impuesto a las Ganancias (para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas), y se restará de las ganancias producidas por la fuente que las origina.

6.2. Ganancias de los exportadores

De acuerdo con lo dispuesto por el art. 8 de la ley de Impuesto a las Ganancias, las ganancias de los exportadores de productos manufacturados, tratados o comprados en el país, son de fuente argentina. La ganancia se establece deduciendo del precio de venta, el costo de los bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión, los gastos incurridos en la República en cuanto sean necesarios para obtener la ganancia gravada.

Cuando no se fije el precio o el pactado sea inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino, se considerará, salvo prueba en contrario, que existe vinculación económica entre el exportador del país y el importador del exterior correspondiendo tomar dicho precio mayorista para determinar el valor de los productos exportados.

6.3. Importaciones – Normativa relevante de la Ley 22.426

Las ganancias de los exportadores del exterior por la simple introducción de sus productos en la República, son ganancias de fuente extranjera. Sin embargo, cuando el precio de venta sea superior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de origen más, en su caso, el transporte y seguro, se considerará salvo prueba en contrario, que existe vinculación económica entre el importador del país y exportador del exterior, constituyendo la diferencia, ganancia de fuente argentina.

Por razones programáticas, debido entre otros motivos a la imposibilidad por parte del Organismo Fiscal de verificar y fiscalizar a los beneficiarios del exterior, la Ley ha establecido un régimen de retención en la fuente productora de la renta.

En efecto, la norma obliga al sujeto pagador de la renta a los beneficiarios del exterior, a practicar una retención en concepto de pago único y definitivo sobre una base presunta que varía de acuerdo a la naturaleza de la actividad o pagos realizados.

La Ley de Transferencia de Tecnología 22.426, prescribe la inscripción ante el Instituto Nacional de Propiedad Industrial (INPI) (aunque con carácter informativo, sin afectar su validez jurídica) de los actos jurídicos a título oneroso que tengan por objeto principal o accesorio la cesión o licencia de marcas y la transferencia de tecnología, entre otras prestaciones, por personas domiciliadas en el exterior, a favor de personas domiciliadas en el país, siempre que tales actos tengan efectos en la República Argentina.

En efecto, conforme lo previsto en el Artículo 1° de la Ley de Transferencia de Tecnología 22.426: "Quedan comprendidos en la presente Ley los actos jurídicos a título oneroso que tengan por objeto principal o accesorio, la transferencia, cesión o licencia de tecnología o marcas por personas domiciliadas en el exterior, a favor de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas domiciliadas en el país, siempre que tales actos tengan efectos en la República Argentina".

Por su parte, el Artículo 1° del Decreto 580/81 (reglamentario de la referida Ley) establece que a los efectos de lo establecido en el citado Art. 1° de la norma legal, se entiende por tecnología: a) las patentes de invención; b) los modelos y diseños industriales y; c) todo conocimiento técnico para la fabricación de un producto o la prestación de un servicio.

Esta interpretación se encuentra avalada por el INPI, a través del dictado de la Resolución 328/2005, que define como asistencia técnica "aquellas prestaciones que se cumplan bajo la forma de locación de obra o servicios, en la medida que impliquen un conocimiento técnico aplicado a la actividad de la contratante local y la transmisión a ésta o su personal de dicho conocimiento, ya sea en todo o en parte del mismo, mediante capacitación, recomendaciones, guías, indicaciones de mecanismos o procedimientos técnicos, suministro de planos, estudios, informes o semejantes, siempre que su contraprestación se abone en forma

proporcional a los trabajos, que deberán ser previamente determinados en forma concreta y precisa en el instrumento contractual" (Cfr. Art. 5° de la Resolución (INPI) 328/2005).

Este concepto de asistencia técnica no comprende:

–Adquisición de productos;

–Asistencia técnica no vinculada a la actividad productiva (consultoría vinculada al área financiera, comercial, jurídica, marketing o ventas, etc.);

–Licencias de uso de software y actualizaciones;

–Reparaciones y similares;

–Tareas inherentes al funcionamiento corriente de la Empresa.

Cabe destacar que la falta de "presentación" a título informativo de estos actos jurídicos, si bien no obsta a la validez de los mismos, genera como consecuencia impositiva la imposibilidad por parte del receptor de deducir las prestaciones a favor del proveedor extranjero, como también que la totalidad de los montos pagados sea considerada ganancia neta del proveedor³⁸.

Asimismo, deben considerarse ciertas cuestiones previas a la eventual inscripción de un contrato, dado que el organismo recaudador fiscal argentino (AFIP), a través de la Nota Externa 1/2002 estableció que: "A los efectos de evitar interpretaciones dispares, se aclara que los certificados de registración emitidos por el Instituto Nacional de Propiedad Industrial, en su carácter de autoridad de aplicación, tienen vigencia a partir de la fecha de la efectiva presentación de la solicitud".

Es decir, se fijó una interpretación por la cual no existe efecto retroactivo en los casos de registración tardía de los contratos.

³⁸ Cfr. Artículo 9°, Ley de Transferencia de Tecnología 22.426.

Además, a los efectos de la registración, deberá informarse el monto del contrato, esto es, una estimación de los importes a abonar al exterior como consecuencia de éste. En un exceso en su afán recaudatorio, y pese a la inexistencia de norma legal que exija exactitud en dicha estimación, el Fisco ha efectuado reclamos a los contribuyentes en aquellos casos en que se hubieran sub-estimado los importes correspondientes a cada una de las prestaciones comprendidas en los Contratos. Ello así, por entender que los referidos importes (abonados en exceso de lo estimado) no se encontraban amparados bajo la registración efectuada ante el INPI. Este proceder ha sido descalificado por la jurisprudencia del Máximo Tribunal de Justicia de la Nación³⁹.

Sin embargo, es oportuno destacar que, a fin de evitar eventuales conflictos con el Fisco (objetivo que ahorrará muchos problemas y costos a los operadores), resulta prudente la presentación de una "ampliación" ante el INPI, en el caso de prever que se realizarán pagos por encima de los importes estimados al momento de la registración.

6.4. Tratamiento general de la operatoria internacional relativa a transacciones que puedan involucrar transferencia de tecnología conforme a la Ley del Impuesto a las Ganancias N° 20628

6.4.1. Deduciones

La normativa del Impuesto a las Ganancias establece que las retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior, sólo serán deducibles en el 80% de los importes abonados -conforme Art. 88° inc. m) LIG, Art. 146°.1 DRIG-.

³⁹ Cfr. CSJN, causa O.73.XLII, "Oleoducto Trasandino Argentina SA c/DGI - TF 18.271-I", Sentencia del 8 de abril de 2008.

Por su parte, los honorarios y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento técnico-financiero o de otra índole prestado desde el exterior, no podrán deducirse por importes que excedan alguno de los siguientes límites -Art. 88° inc. e) LIG - Art. 146° DRIG-:

-El 3% (tres por ciento) de las ventas o ingresos que se tomen como base contractual para la retribución del asesoramiento;

-El 5% (cinco por ciento) del monto de la inversión efectivamente realizada con motivo del asesoramiento.

Asimismo, tratándose de erogaciones efectuadas por empresas locales a entes vinculados del extranjero, éstas sólo podrán deducirse en tanto se encuentren pagadas dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada en la que se haya devengado la respectiva obligación (conforme Art. 18, último párrafo, Ley 20628).

Cabe destacar que es la inscripción a título informativo ante el INPI la que habilita la deducción de los importes en los términos aquí descriptos.

En el caso de la asistencia técnica, este requisito de inscripción sólo aplica cuando las prestaciones efectivamente encuadren en los términos previstos por la Ley de Transferencia de Tecnología, conforme lo previsto en la Resolución (INPI) 328/2005.

Por último recordemos que - de corresponder -, deberá realizarse el control de valores conforme el análisis de Precios de Transferencia.

6.4.2. Retención a beneficiarios del exterior

La Ley del Impuesto a las Ganancias establece que todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen. Los residentes en el país tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, mientras que

los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V de la Ley del gravamen.

El Artículo 5° de la misma Ley dispone, por su parte, que son ganancias de fuente argentina, entre otras, aquellas que provienen de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos. El Artículo 9° del Decreto Reglamentario de la Ley precisa el alcance de la norma legal antes citada, estableciendo que son ganancias de fuente argentina, entre otras, "... la que haya sido generada por bienes materiales e inmateriales y por derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en la República Argentina".

Por su parte, el Art. 12° de la Ley del Impuesto a las Ganancias establece que, entre otros conceptos, también serán considerados de fuente argentina los honorarios u otras remuneraciones originados por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado desde el exterior.

En consecuencia, los fondos remitidos al exterior por tales conceptos se encuentran sujetos a retención del Impuesto a las Ganancias en el momento del pago.

A partir de su artículo 92, la ley regula la imposición en el país de los pagos y ganancias de los llamados beneficiarios del exterior. Su articulado establece una multiplicidad de obligaciones (generalmente de retención de fondos) por parte de los sujetos obligados al pago de prestaciones a residentes en el extranjero.

La tasa de retención se fija en un 35% de la ganancia neta, considerándose tal - sin admitir prueba en contrario -, al 90% de los montos que deben pagarse a la persona situada en

el exterior, siempre que la ley no indicare otro porcentual o indicador. De este modo, la tasa de retención sobre el total de los montos a abonar asciende al 31,5%.

No obstante lo expresado, existen disposiciones legales vigentes que benefician a los contratos de transferencia de tecnología, siempre que cumplan con los requisitos previstos en la normativa.

La ley 22426, en su artículo 1º, dispone que quedan comprendidos en ella los actos jurídicos a título oneroso que tengan por objeto principal o accesorio, la transferencia, cesión o licencia de tecnología o marcas por personas domiciliadas en el exterior a favor de personas domiciliadas en el país, siempre que tales actos tengan efectos en Argentina.

Los actos que se celebren entre una empresa local de capital extranjero y la empresa que la controle directa o indirectamente, o una filial de ésta última, deben ser sometidos a la aprobación de la autoridad competente (art. 2), actualmente el Instituto Nacional de la Propiedad Industrial (INPI).

Asimismo, los actos jurídicos contemplados en artículo 1º de la ley, pero no comprendidos dentro del art. 2 (esto es, celebrados entre empresas no vinculadas), sólo serán presentados para su registración a título informativo, no siendo necesaria la aprobación por parte del INPI.

La norma clave de la ley la encontramos en el artículo 9, el que ha sufrido una reforma en el año 1993, por la cual se impone que los contratos que no fueran aprobados (supuesto del art. 2), o no fueran presentados para su registro (supuesto del art. 3), no perderán su validez como acuerdos de transferencia de tecnología, aunque establece dos consecuencias muy importantes: en tales casos, a) las prestaciones a favor del proveedor de tecnología no podrán ser computadas como gasto a los fines de la determinación del impuesto a la renta, y b) la totalidad

de los montos pagados al beneficiario del exterior será considerada ganancia neta del proveedor.

Para completar el análisis de los beneficios de cumplimentar las disposiciones mencionadas, el art. 93 de la ley 20628, establece que, al momento de efectuarse los pagos, se considerará ganancia neta en los contratos que cumplimenten debidamente los requisitos de la Ley de Transferencia de Tecnología: a) al sesenta por ciento (60%) de los importes pagados por prestaciones derivadas de servicios de asistencia técnica, ingeniería o consultoría que no fueran obtenibles en el país a juicio de la autoridad competente en materia de transferencia de tecnología, si estuvieran registrados y hubieran sido debidamente prestados, y b) al ochenta por ciento (80%) de los importes pagados por prestaciones derivadas en casos de cesión de derechos o licencias para la explotación de patentes de invención y demás objetos no contemplados en el supuesto anterior.

Aplicando entonces las disposiciones normativas, en el primer supuesto del párrafo anterior, la retención porcentual que sufrirá el beneficiario del exterior será del 21% sobre el precio que deba percibir, mientras que en el segundo supuesto, será del 28%. No obstante, es habitual que en este tipo de contrataciones el prestador del exterior se desentienda de los impuestos argentinos y el que debe pagarlos en definitiva es el sujeto residente en el país. Esta alternativa está prevista por el art. 145 del decreto reglamentario —"grossing up"—, que dispone que la ganancia se acrecentará en el importe abonado cuando el prestatario se hace cargo de la retención. En definitiva, el impuesto asumido constituye un mayor costo para el contratante, y en una mayor ganancia sujeta a retención. En estos casos de acrecentamiento, la tasa efectiva trepa al 26,58% en el supuesto previsto por el inciso a), y a 38,88% en el supuesto del inc. b).

En ambos casos se trata de una reducción sustancial, frente al 45,99% que debería sufrir en caso que el importador de tecnología asuma el impuesto a las ganancias del beneficiario del exterior.

Si el impuesto es afrontado por el beneficiario del exterior y el contrato no se registra según lo explicitado previamente, la tasa efectiva para el empresario local será del 31,5%.

6.5. Colofón

De lo expuesto en este capítulo, resulta fácil comprender que el análisis de la legislación tributaria local tiene particularidades que necesitan ser aprehendidas por el operador a los fines de una transferencia tecnológica económicamente viable. De tal manera, en la continuidad de este análisis, corresponde profundizar respecto a los requisitos previstos por la ley - y normas reglamentarias -, para acceder a los beneficios y reducciones de alícuotas que éstas prevén a fin de incentivar la incorporación de tecnología en el ámbito local. Empezaremos esta tarea en el apartado que comienza seguidamente.

CAPÍTULO 7

7. Requisitos para obtener la reducción de las retenciones del art. 93 de la ley 20628, y permitir el cómputo como gasto de los pagos efectuados. Resolución INPI N° 328/2005

El Instituto Nacional de la Propiedad Industrial ha delimitado el ámbito de los contratos que son susceptibles de registro a los fines de gozar de los beneficios de la ley 22426. Se establece (art. 1° inc. b) a *contrario sensu*), que se va a entender como tecnología a las prestaciones que evidencien de modo claro y concreto la efectiva incorporación de un conocimiento técnico directamente aplicado a la actividad productiva del contratante local. Determina que no constituye tecnología – por tanto no se procederá a registrar, lo que trae como consecuencia la imposibilidad de gozar de los beneficios de la ley de transferencia de tecnología -, 1) a la adquisición de productos, 2) los servicios de asistencia técnica, consultoría, licencias de know-how o sobre información, o conocimientos de aplicación en las áreas financiera, comercial, jurídica, marketing o ventas, o para preparar la participación en licitaciones, concursos o colocación de títulos; 3) licencias de uso de software o de actualizaciones de software; 4) servicios de reparaciones o mantenimiento que no incluyan capacitación del personal de la firma local; 5) tareas que representen contratación directa de tareas inherentes al funcionamiento de la empresa local.

La asistencia técnica, ingeniería o consultoría que constituya transferencia de tecnología debe cumplirse bajo la forma de locación de obra o servicios, por medio de la aplicación y transmisión de un conocimiento técnico aplicado a la actividad productiva, siempre que la contraprestación se abone en forma proporcional a los trabajos – que deben estar determinados de manera precisa en el contrato -. Se admite dentro del monto a pagar, la inclusión de gastos

de pasajes, viáticos y estadías, en la medida que su asunción por el adquirente en el contrato permita considerar el gasto como parte del costo de la prestación.

Se excluyen del concepto de transferencia de tecnología a aquellas que se verifiquen por medio de prestaciones de tracto sucesivo, que se refieran a necesidades que no aparezcan claramente delimitadas en el contrato, así como las que se abonen mediante regalías o alguna forma de participación sobre la producción del importador de la tecnología, o se retribuyan con sumas que no se correspondan claramente con las prestaciones técnicas contratadas.

La imposibilidad de libre obtención en el país de las prestaciones contratadas se tiene por acreditada prima facie con la declaración jurada que debe presentar el peticionario ante el INPI, sin perjuicio de la facultad de éste de solicitar una consulta con la cámara u organismo técnico del sector productivo que corresponda.

En ningún caso los contratos pueden ser presentados para su registro luego de vencido el término de vigencia previsto originalmente en aquellos.

Cumplidos estos requisitos - y demás formalidades establecidas para solicitar la inscripción -, a los fines de obtener la reducción en las tasas de retención en el pago al beneficiario del exterior, el solicitante requerirá la emisión de un certificado (art. 151, Decreto 1344/1998) a tales efectos, en el cual deberá citar el expediente por el que tramitó el registro del contrato, y declarar que la tecnología no es obtenible en el país y las razones para su adquisición en el extranjero.

El registro del instrumento, a los fines de gozar de las tasas reducidas de retención, debe ser solicitado antes de efectuarse los pagos a la empresa domiciliada en el exterior.

Como ya expresamos, este registro resulta esencial si el importador o adquirente de tecnología va a deducir los montos pagados por el contrato para la determinación del Impuesto a las Ganancias correspondiente.

En el caso “Oleoducto Trasandino S.A. c/ DGI”, Sentencia del 08/04/2008, la Corte Suprema de Justicia de la Nación confirmó un fallo de una Cámara de Apelaciones, por el cual se entendió que no resultaba necesario realizar una “nueva inscripción” del contrato de transferencia de tecnología en el INPI cuando las sumas a abonar por dicho contrato excedan aquellas estimadas al momento de registrar el mencionado contrato. De ello se sigue que, como no se celebra un nuevo contrato, no es necesario obtener una nueva certificación por parte del INPI.

En otros términos, puede concluirse que las normas vigentes no exigen que los pagos efectuados resulten coincidentes con la estimación realizada al momento de solicitar el certificado.

Es por ello que en aquellos contratos en los que no se pacta un precio determinado por las prestaciones involucradas sino que los montos a pagar dependen de tarifas horarias, tiempos o servicios eventuales, los pagos que se estiman habitualmente difieren de aquellos que efectivamente se realizan. La tesis de la Corte Suprema, en resumidas cuentas, implica no exigir a los particulares otras obligaciones y/o conductas que la ley no impone.

7.1. Concepto de tecnología para la Ley 22.426 y normas reglamentarias

A los efectos previstos en el art. 93 inc. a) apartado 1°, de la ley de Impuesto a las Ganancias, es decir, poder encuadrar la ganancia neta en la presunción menor (60%), debe tenerse en cuenta que se entenderá como asistencia técnica, ingeniería y/o consultoría a las prestaciones que se cumplan:

a) bajo la forma de locación de obra o servicios.

b) en la medida que impliquen un conocimiento técnico aplicado a la actividad productiva de la contratante del país.

c) que la transmisión del conocimiento a la contratante o a su personal —puede ser total o parcial— se realice mediante capacitación, recomendaciones, guías, indicaciones de mecanismos o procedimientos técnicos, suministro de planos, estudios, informes.

d) la contraprestación debe abonarse en forma proporcional a los trabajos.

e) Los trabajos deben ser previamente determinados en forma concreta y precisa en el contrato.

En los casos en que se acuerde contractualmente el pago de gastos de pasajes, viáticos o estadías, se admite su inclusión dentro del monto a abonar, y por ende dentro de la misma presunción.

Ahora bien, la norma viene a recoger reglas "extra lege" anteriores y a dar solución a problemas planteados.

En efecto, establece una línea divisoria, y deja fuera de la presunción a toda transferencia de tecnología que se realice:

a) mediante prestaciones de tracto sucesivo,

b) que se refiera a necesidades generales, indeterminadas o eventuales, y que por lo tanto no surjan del contrato,

c) así como las que se abonen mediante regalías u otra forma de participación sobre la producción de la adquirente.

d) y las que se retribuyan, mediante la asignación de sumas que no se correspondan clara y concretamente con las prestaciones técnicas contratadas.

7.2. Dedución limitada del gasto

El tratamiento de la erogación en cabeza de la empresa argentina tampoco constituye una cuestión menor. Ello es así por cuanto el art. 88, inc. e) —deducciones no admitidas— impide

la deducción de honorarios y otras retribuciones pagadas por asesoramiento técnico financiero o de otra índole prestado desde el exterior en los montos que exceda alguno de los límites fijados por el art. 146 del decreto reglamentario. Estos límites son:

a) El 3% de las ventas o ingresos que se tomen como base contractual para la retribución del asesoramiento, o; b) el 5% del monto de la inversión efectivamente realizada con motivo del asesoramiento.

De manera que, en la generalidad de los casos, quien contrate con un beneficiario del exterior, no sólo deberá hacerse cargo de su impuesto, sino que verá limitado el cómputo del gasto en el balance impositivo.

A lo que debe sumarse la consideración de la exigencia del art. 18 —último párrafo— a empresas vinculadas, o cuando el beneficiario esté ubicado en un paraíso fiscal. En cuyo caso la deducción está supeditada a que los gastos se paguen antes de la fecha establecida para el vencimiento general de la declaración jurada. Por otra parte, cabe recordar que las prestaciones entre empresas vinculadas están sujetas a las normas relativas a Precios de Transferencia incorporados a la legislación argentina por la ley 25.063.

7.3. Práctica de la Resolución INPI 328/2005

Mediante la Resolución 328/2005, el Instituto Nacional de Propiedad Industrial ha efectuado interpretaciones respecto de la ley de transferencia de tecnología, las cuales tienen implicancias impositivas.

Conforme la reglamentación, las siguientes prestaciones no serán consideradas tecnología: a) Adquisición de productos; b) Los servicios de asistencia técnica o consultoría, así como las licencias de know how o sobre información, conocimientos o métodos de aplicación en las áreas financiera, comercial, jurídica, marketing o ventas, para preparar la participación

en licitaciones, concursos de contratación u obtención de permisos, colocación de títulos o similares, así como todas aquellas prestaciones que no evidencien de modo claro y concreto, la efectiva incorporación de un conocimiento técnico directamente aplicado a la actividad productiva de la contratante local; c) Las licencias de uso de software o de actualizaciones de software; d) Los servicios de reparaciones, supervisión de reparaciones, mantenimiento, puesta en funcionamiento de plantas o maquinarias, etcétera, que no incluyan la capacitación del personal de la firma local; y e) En general todas las actividades que representen la directa contratación de tareas inherentes al funcionamiento corriente de la firma local.

7.4. Inscripción de los contratos en el INPI

En los supuestos de contratos que se presenten a registro con anterioridad al vencimiento del término de vigencia previsto en los mismos, pero que involucren pagos imputables a ejercicios fiscales anteriores, deberá aportarse una certificación contable que acredite la existencia de saldos de deudas en conceptos de regalías o prestaciones impagas del contrato presentado a registro.

Las presentaciones que impliquen la renovación, prórroga o ampliación del registro correspondientes a actos jurídicos anteriormente registrados, deberán incluir una declaración jurada relativa a la actualización de la tecnología adquirida por el contrato antecedente, explicitando los nuevos conocimientos que reciben o esperan recibir durante el nuevo término de vigencia contractual y efectuando un cuadro comparativo con lo ya recibido a ese momento.

Se establece como requisito de presentación el aporte de los siguientes elementos:

- En caso de licencia de patentes o de marcas, el listado completo de las licenciadas, con su numeración, clase, somera descripción y país de registro.

- En los todos los demás casos deberá incluirse la descripción de la tecnología adquirida en forma clara, precisa y concreta, sin recurrir a fórmulas generales, con el sólo límite de su confidencialidad.

En los casos en el volumen de dicha información así lo amerite, deberá aportarse la misma además, en soporte digital.

Además, la mencionada resolución simplifica el encuadre al permitir que se acredite la imposibilidad de libre obtención en el país de las prestaciones contratadas con una simple declaración jurada. Pero ello es en principio, por cuanto se faculta a la Dirección de Transferencia de Tecnología a requerir cuando el valor de las prestaciones comprometidas o las circunstancias del caso lo aconsejen, una consulta con la cámara u organismo técnico del sector productivo correspondiente.

Asimismo, deberá adjuntarse por separado una descripción de la tecnología adquirida en forma clara, precisa y concreta, sin recurrir a fórmulas generales. Este requisito presenta resistencia en las empresas, a pesar de que se establece que la información se aportará con el sólo límite de su confidencialidad.

Para tramitar el certificado previsto en el art. 93, Inc. a) de la Ley de Impuesto a las Ganancias, el cual es necesario para encuadrar en la presunción de ganancias del 60%, y que se expide al solo efecto de su presentación ante la AFIP, se debe presentar el formulario de Solicitud de Registro con Carácter de Declaración Jurada.

7.5. Colofón

La continuidad del análisis de la tributación para la introducción de tecnología en el ámbito local nos impone abordar los aspectos reglamentarios previamente referidos, que permitirán su deducción como costo computable dentro del balance empresarial, así como las reducciones de alícuotas establecidas por la ley para el caso que se cumpla con los requisitos

que ésta determina. Pero el operador debe tener en cuenta un aspecto de capital importancia al momento de abordar una contratación internacional, el cual consiste en determinar si existen Convenios internacionales o regionales que involucren a los países de origen y destino de la tecnología, pues de ellos pueden surgir ventajas tributarias verdaderamente relevantes, que pueden ser desaprovechadas en caso de no existir un análisis profundo de este aspecto. Por ello, en el capítulo siguiente, consideraremos de manera general el supuesto de vigencia de Convenios para Evitar la Doble Imposición internacional celebrados por Argentina, detallando ciertas implicancias tributarias (generalmente beneficiosas para el exportador de tecnología, por las menores tasas de retención en la fuente que suelen prever este tipo de Convenios), que pueden facilitar la operatoria al reducir sus costos.

CAPÍTULO 8

8. Caso de existencia de Convenios para evitar la Doble Imposición

Trataremos a continuación una cuestión central para el operador de comercio internacional, pero que muchas veces es soslayada por falta de estudio previo y asesoramiento oportuno, comprometido y eficaz.

Los conceptos anteriormente mencionados se aplican ante la inexistencia de un convenio para evitar la doble imposición (firmado y ratificado por Argentina), con un tercer país del cual puede ser residente el beneficiario del exterior. Si bien analizar punto por punto (y aún cada Convenio en particular vigente en Argentina), excede ampliamente el objetivo del presente trabajo, debe destacarse que, en líneas generales, los convenios para evitar la doble imposición establecen una tasa de retención máxima de alrededor del 10% para los pagos como consecuencia del uso o licencia de uso de patentes, diseños, modelos industriales y asistencia técnica, y del 15% para las regalías y demás cánones.

De esta manera advertimos que, en los supuestos de encontrarse vigentes convenios para evitar la doble imposición con terceros países donde fueren residentes los proveedores de tecnología, los beneficios establecidos por la ley 22426, y el art. 93 inc. a) de la ley 20628 se verán desplazados por los mencionados convenios – en la medida que engasten en las categorías de ingresos allí definidos -, pues usualmente fijan tasas menores de retención a los pagos efectuados por tales conceptos.

8.1. Tratamiento impositivo ante la existencia de convenios para evitar la doble imposición - Generalidades

Como consecuencia de la globalización de la economía y la coexistencia de diferentes principios de definición de renta a nivel internacional, se produce el fenómeno de la Doble

Imposición Internacional. Esto tiene lugar cuando administraciones tributarias de diferentes países gravan una misma renta obtenida por un mismo contribuyente o los mismos bienes de patrimonio de un contribuyente en un período de tiempo determinado.⁴⁰

Los efectos más notorios de la existencia de doble imposición internacional son – en términos muy generales –, la sobrecarga fiscal del inversor extranjero (por la posibilidad de doble gravamen sobre las rentas tanto en el país fuente como en el de residencia), la creación de paraísos fiscales en los que existe nula o baja tributación y una disminución en la motivación o intención de invertir por parte de quienes puedan verse afectados por esa doble carga tributaria que puede surgir en caso de aplicación de impuestos en ambos países.⁴¹

Frente a este problema de carácter internacional, los Estados pueden adoptar medidas unilaterales (v.gr., método de crédito por impuesto análogo pagado en el exterior, previsto por el art. 1 de la Ley 20.628; exenciones para el caso que una ganancia de fuente extranjera obtenida por un residente o establecimiento permanente local haya abonado el tributo análogo en el exterior; etc.), o bien de tipo bilateral, representadas por los Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición.

Este tipo de acuerdos, una vez superado el procedimiento constitucional establecido para su vigencia, tienen jerarquía superior a las leyes internas (art. 75 CN), por lo que frente a la contraposición entre normas de diferente rango, habrá de preferirse la de rango superior, y por ello, estar a la aplicación de las reglas del Tratado Internacional.

⁴⁰ Gadea, D. & Segalera, P. (2013). *Análisis de la tributación de las empresas y grupos transnacionales en América como consecuencia de la globalización comercial*. Uruguay: XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad. Disponible en: <http://www.cpcecba.org.ar/media/img/paginas/An%C3%A1lisis%20De%20Los%20Convenios%20Para%20Evitar%20La%20Doble%20Imposici%C3%B3n%20En%20Latinoam%C3%A9rica%20Como%20Consecuencia%20De%20La%20Globalizaci%C3%B3n%20Comercial.pdf>

⁴¹ Cfr. Campagnale, N., Catinot G. & Larrondo, A. J. (2000). *El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales*. Buenos Aires: La Ley.

Dichos Convenios establecen cuáles son las rentas y exteriorizaciones del patrimonio que pueden gravarse sin limitaciones en el estado fuente, cuáles pueden gravarse con limitaciones, y aquellas que directamente no pueden gravarse en tal estado. Generalmente, establecen tasas limitadas de retención en la fuente, a fin de limitar la carga tributaria en el país de destino (ya sea para disminuirla para el inversor del país de origen, o bien para compartir la tributación con el país fuente y gravar parte de las ganancias allí obtenidas).

8.2. Hechos ocurridos dentro de Argentina

A fin de gozar de las alícuotas reducidas que normalmente prevén los Convenios para evitar la Doble Imposición, los beneficiarios del exterior deben presentar una declaración jurada informativa en los términos de la Resolución General DGI (actual AFIP) N° 3497/92 y sus modificatorias, cuya validez se extiende por un máximo de quince meses (arg. Art 3°).

La República Argentina ha celebrado diferentes convenios para Evitar la Doble Imposición con un variado número de naciones extranjeras⁴², cuyas particularidades exceden el presente estudio. Sin embargo, a efectos de brindar un panorama general, podemos expresar que las mayores “ventajas” que surgen de los Tratados firmados por Argentina para el país de origen (de donde proviene la inversión) se encuentran en la obtención de alícuotas limitadas de retención en ganancias por regalías (15%, aunque existen tasas más reducidas tanto para asistencia técnica, marcas, patentes y know how, que normalmente se fijan en un 10%, como para derechos de autor, que generalmente se establecen en un 5%), intereses (entre el 12 y 20%), y dividendos (entre 10 y 15%).

No puedo dejar de remarcar la importancia que tiene para el operador de comercio exterior, y en este caso, para quien se involucra en una operación de transferencia de tecnología

⁴² La lista de CDI vigentes puede consultarse en <http://www.afip.gov.ar/institucional/acuerdos.asp>

hacia el interior de Argentina, conocer si entre las naciones vinculadas por la transacción existe un Convenio para Evitar la Doble Imposición, pues de ello se derivarán consecuencias tributarias muy relevantes a la hora de evaluar la viabilidad (o en su caso, el nivel de rentabilidad), de la transferencia tanto para el titular de la tecnología, como también para el empresario local en el supuesto que deba hacerse cargo de los impuestos del empresario extranjero.

8.3. La cláusula de no discriminación de los CDI y la ley de transferencia de tecnología

Es importante mencionar que, en lo que concierne particularmente a los CDI, el Máximo Tribunal de la Nación expresamente confirmó su más alto rango respecto de la legislación local, indicando: "4) Que en razón de la superior jerarquía de que goza un tratado internacional frente a la ley de fuente interna (arts. 31 y 75, inc. 22 de la Constitución Nacional; Fallos 316:1669, considerando 3º; 317:1283, considerando 8º, entre otros), debe afirmarse que una ley tributaria de tal fuente puede sufrir restricciones —o incluso ser invalidada si el conflicto es inconciliable— en virtud de los compromisos asumidos por la República en un convenio internacional, suscripto con el propósito de fomentar las relaciones económicas y la inversión recíproca entre los estados contratantes, evitando la doble imposición fiscal y la discriminación en perjuicio de los nacionales de cada una de las partes, que es lo que precisamente se debate en el sublite"⁴³.

En el mismo caso, la CSJN expresó: "...según lo ha establecido el art. 75 inc. 22 de la Constitución Nacional, los tratados poseen una jerarquía superior a las leyes. Este criterio ya había sido afirmado por esta Corte al interpretar el art. 27 de la Convención de Viena que impone a los órganos del Estado Argentino dar prioridad a un tratado internacional ante un

⁴³ CSJN, in re "Hoechst A.G. c/ D.G.I. s/ juicio de conocimiento", 28/04/1998.

eventual conflicto con una norma interna contraria que equivalga a su incumplimiento (Fallos 316:1669, 3176). Ello es así ya que el incumplimiento por parte del Estado Nacional de sus obligaciones internacionales constituye un supuesto de gravedad institucional (R.165.XXXII. "Riopar S.R.L. c. Transportes Fluviales Argenrío S.A. s/exhorto", sentencia del 15 de octubre de 1996, entre otros). (...) Que las convenciones internacionales que versan sobre materia fiscal deben ser interpretadas de acuerdo a la doctrina general de hermenéutica en materia de tratados y de normas tributarios teniendo particularmente en cuenta los arts. 31 y 32 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969, aprobada por la ley 19.865. Ellas consagran el principio de la buena fe conforme al criterio corriente que haya que atribuirse a los términos del tratado en el contexto de éste y teniendo en cuenta su objeto".

Los CDI firmados por la Argentina en general prohíben la no discriminación en materia tributaria. En efecto, esta previsión se encuentra receptada tanto en el modelo OCDE como el modelo ONU de CDI.

En materia de integración regional, el Tratado de Montevideo de 1980 (constitutivo de la Asociación Latinoamericana de Integración —ALADI—), aprobado por Argentina mediante la ley 22.354 (B.O. 23/12/1980)⁴⁴, recepta la no discriminación a través de la "cláusula del trato nacional" y de la "cláusula de la nación más favorecida" en sus artículos 46 y 48 respectivamente.

El artículo 46 establece que "[e]n materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un país miembro gozarán en el territorio de los demás países miembros de un tratamiento no menos favorable al que se aplique a productos similares nacionales"; mientras que el artículo 48 prevé que "[l]os capitales procedentes de los países miembros de la Asociación gozarán en el territorio de los otros países miembros de un

⁴⁴ Ley Nacional N° 22354, disponible en <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/30000-34999/32616/norma.htm>

tratamiento no menos favorable que aquel que se concede a los capitales provenientes de cualquier otro país no miembro...".

En materia de tratados regionales también vale mencionar el denominado Tratado de Asunción (constitutivo del MERCOSUR), aprobado por Argentina por la ley 23.981 (B.O. 12/9/1991), en cuyo artículo 7 se contempló que "[e]n materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un Estado Parte gozarán, en los otros Estados Partes, del mismo tratamiento que se aplique al producto nacional", mientras que el artículo 8 reza que [l]os Estados Partes (...) d) Extenderán automáticamente a los demás Estados Partes cualquier ventaja, favor, franquicia, inmunidad o privilegio que concedan a un producto originario de o destinado a terceros países no miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración".

Por su parte, es necesario hacer referencia a los Tratados Bilaterales de Protección Recíproca de Inversiones firmados por la Argentina en la década de los noventa. En lo que aquí interesa, menciono que la mayoría de estos acuerdos incluyen la "cláusula del trato nacional" (la cual establece que los inversores extranjeros deben recibir igual tratamiento que los nacionales del país receptor de las inversiones) como así también la "cláusula de la nación más favorecida" (por la cual el país receptor se obliga a otorgar al inversor extranjero un trato no menos favorable que aquél otorgado a inversores de terceros países).

8.4. Regla de interpretación en el modelo de la OCDE

El párrafo 2 del artículo 3 del modelo de CDI de la OCDE prevé una regla general de interpretación, estableciendo que "para la aplicación de un CDI en cualquier momento por un Estado, cualquier término no definido allí, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, tendrá el significado que en ese momento tenga la legislación de ese

Estado a efectos de impuestos a los cuales se aplica el CDI, cualquier significado bajo la ley fiscal prevalecerá sobre el significado dado al término bajo otras leyes".

Finalmente, es importante destacar que en la ya citada causa "Hoechst A.G. c/ D.G.I", la CSJN ha dicho que "las convenciones internacionales que versan sobre materia fiscal deben ser interpretadas de acuerdo a la doctrina general de hermenéutica en materia de tratados y de normas tributarios teniendo particularmente en cuenta los arts. 31 y 32 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969, aprobada por la ley 19.865. Ellas consagran el principio de la buena fe conforme al criterio corriente que haya que atribuirse a los términos del tratado en el contexto de éste y teniendo en cuenta su objeto".

8.5. La cláusula de no discriminación en el modelo OCDE

Los Convenios para evitar la Doble Imposición tienen por objetivo principal impedir (o reducir) la doble imposición jurídica, que tiene lugar cuando una persona debe tributar en dos Estados por una misma renta o manifestación de riqueza.

Este tipo de tratados generalmente contienen normas que resguardan el principio de "no discriminación" en cuanto a la tributación internacional, cuyo fin es descartar restricciones discriminatorias que impidan o dificulten el comercio y la libre circulación de capitales. Puntualmente, este principio de no discriminación pretende garantizar a los nacionales de un Estado parte, que no se verán sujetos en el otro Estado a impuestos u obligaciones conexas a los que no estuvieren sujetos los residentes y/o nacionales que se encuentren en las mismas circunstancias, en este último Estado⁴⁵. Ello se traduce en el otorgamiento por parte de ambos

⁴⁵ Asorey, R.; García, F., Directores (2013). *Tratado de Derecho Internacional Tributario - Tomo II*. Buenos Aires: La Ley. Pág. 626.

Estados contratantes, de un trato no menos favorable para los inversores del otro Estado que aquel que reciban los nacionales de éste⁴⁶.

En el Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición Internacional de la OCDE (en este aspecto, similar al que prevé la ONU), dicha cláusula se encuentra en el art. 24⁴⁷, que prohíbe la discriminación en razón de la nacionalidad o el carácter de apátrida residente de alguno de los Estados contratantes, así como la que pudiera darse respecto de los establecimientos permanentes de residentes de un Estado localizados en el otro. Del mismo modo, se rechaza la discriminación vinculada a deducciones impositivas y pagos (intereses, regalías, etc.) que vinculen a residentes de un Estado con residentes del otro, y por último, veda la discriminación relativa a la posibilidad de gravámenes diferenciales sobre las empresas de uno de los Estados cuyo capital esté total o parcialmente poseído o controlado por residentes del otro Estado.

⁴⁶ Ob. Cit. Pág. 629.

⁴⁷ Art. 24, Modelo CDI OCDE: “1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 1, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes. 2. Los apátridas residentes de un Estado contratante no serán sometidos en ninguno de los Estados contratantes a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales del Estado en cuestión que se encuentren en las mismas condiciones, en particular, con respecto a la residencia. 3. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Esta disposición no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares. 4. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 del artículo 9, del apartado 6 del artículo 11 o del apartado 4 del artículo 12, los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado contratante contraídas con un residente del otro Estado contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio imponible de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar. 5. Las empresas de un Estado contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar.”

De tal manera, en caso que el Convenio incluya la cláusula de no discriminación del Modelo OCDE, ello tendrá por resultado – al menos en la teoría -, que la imposición aplicada a nacionales y residentes del otro Estado contratantes, que se encuentren en una misma situación jurídica, deba ser igual para todos ellos, impidiendo la posibilidad de que se grave con mayor intensidad a los extranjeros respecto de los nacionales.

La cláusula de no discriminación conforme el Modelo de la OCDE ha sido incluida en la mayoría de los Convenios para Evitar la Doble Imposición celebrados por Argentina⁴⁸, no encontrándose inserta en los suscriptos con Australia y Bolivia.

8.6. Colofón

Como puede advertirse, un detenido análisis de los Convenios para Evitar la Doble Imposición internacional resulta de gran importancia a la hora de planificar una operación de transferencia tecnología entre sujetos provenientes de dos países contratantes. La consideración y estudio de estos tratados internacionales (con jerarquía superior a las leyes en nuestro país, según lo dispone nuestra Constitución Nacional en su art. 75 inc. 24), debe realizarse conforme sus propias normas, pero sin olvidar la interpretación que los Tribunales de la República efectúan sobre sus cláusulas, pues de allí surgirá la manera en que tales convenios se aplican localmente.

Sin ánimo de dar por agotada la cuestión referida al análisis tributario en las operaciones de transferencia internacional de tecnología – que requeriría ríos de tinta a dicho efecto -, consideraremos a continuación (y como capítulo final de este trabajo) aspectos de la práctica contractual en función de la experiencia adquirida a lo largo del estudio de la temática, para luego proponer ciertos lineamientos que deberían ser tenidos en cuenta tanto por la empresa

⁴⁸ Entre ellos, los firmados con Alemania, Bélgica, Dinamarca, Finlandia, Francia, Holanda, Italia y Noruega.

que busca incorporar tecnología como por el operador jurídico interviniente, a los fines de celebrar la contratación en condiciones que aseguren un adecuado aprovechamiento de la herramienta, y permitan una mejor implementación de los conocimientos y procesos que se pretenden incorporar.

CAPÍTULO 9

9. Practica contractual en la negociación de este tipo de contratos

9.1. Aspectos a tener en cuenta a fin de negociar un acuerdo efectivo de transferencia de tecnología

La autonomía de la voluntad es, en su manifestación de la libertad negocial, la que faculta a los particulares para dotar de contenido a los contratos de acuerdo con sus necesidades específicas, y es precisamente en los contratos atípicos donde esta autonomía de la voluntad de los contratantes cobra aún mayor importancia, debido a la falta de regulación por el Estado.

Los contratos internacionales de transferencia de tecnología presentan en muchas ocasiones un desequilibrio en donde la parte fuerte de la relación es usualmente la titular de los derechos de propiedad industrial e intelectual que protegen la tecnología objeto del contrato. La principal manifestación de este desequilibrio es el riesgo de la existencia de obligaciones impuestas por el licenciante al licenciatarario que amplían indebidamente su derecho exclusivo y que tienen como resultado impedir una correcta transferencia a la parte receptora de la tecnología.

La posibilidad de la existencia de cláusulas o prácticas impuestas por el titular de los derechos de propiedad industrial e intelectual que impongan condiciones gravosas a la parte receptora de tecnología ha sido reconocida en el artículo 40 del acuerdo ADPIC⁴⁹.

⁴⁹ Art. 40: “1. Los Miembros convienen en que ciertas prácticas o condiciones relativas a la concesión de las licencias de los derechos de propiedad intelectual, que restringen la competencia, pueden tener efectos perjudiciales para el comercio y pueden impedir la transferencia y la divulgación de la tecnología. 2. Ninguna disposición del presente Acuerdo impedirá que los Miembros especifiquen en su legislación las prácticas o condiciones relativas a la concesión de licencias que puedan constituir en determinados casos un abuso de los derechos de propiedad intelectual que tenga un efecto negativo sobre la competencia en el mercado correspondiente. Como se establece supra, un Miembro podrá adoptar, de forma compatible con las restantes disposiciones del presente Acuerdo, medidas apropiadas para impedir o controlar dichas prácticas, que pueden incluir las condiciones exclusivas de retrocesión, las condiciones que impidan la impugnación de la validez y las licencias conjuntas obligatorias, a la luz de las leyes y reglamentos pertinentes de ese Miembro”.

Así, si bien las diferentes realidades de los países de los que son originarios los intervinientes y los aspectos de la implementación de la tecnología sobre la cual se contrata pueden dar lugar a distintos tipos de acuerdos, intentaré a continuación – sin pretender de ninguna manera agotar la cuestión, en función de todas las características del instituto analizado supra -, poner de manifiesto las cuestiones que, a mi criterio, resultan esenciales para tener en cuenta a fin de concertar un acuerdo eficaz de transferencia de tecnología⁵⁰. Se utilizará como base un acuerdo teórico de licencia, con la salvedad de que el análisis es aplicable a otras figuras analizadas (franquicia, cesión, etc.).

9.2. Estructura modelo y guía para la confección de un acuerdo de transferencia tecnológica

Sin pretender ingresar en el análisis de los principios de la contratación, en líneas generales puede decirse que la práctica contractual se rige por una regla básica que proviene de la negociación. Un buen acuerdo, beneficioso para ambas partes, tiene lugar cuando una de ellas propone a la otra un contrato cuyas obligaciones estaría dispuesta a asumir, si estuviera del lado opuesto de la contratación.

Asimismo, no puede dejar de remarcarse que ningún acuerdo “formulario” o “modelo”, puede ser tomado como universal o aplicable a cualquier circunstancia, ni como necesariamente “bueno” o adecuado para la contratación que deba afrontar el operador. Es decir, un acuerdo “modelo” o “tipo” solo puede servir de base para la negociación en concreto de la transacción a realizarse.

⁵⁰ Los ítems que desarrollo a continuación se encuentran mencionados en Organización Mundial de la Propiedad Intelectual. Exchanging Value - Negotiating Technology Licensing Agreements: A Training Manual. Disponible en http://www.wipo.int/export/sites/www/sme/en/documents/pdf/technology_licensing.pdf

Como ya explicamos, a falta de aclaración puntual, tendremos por sobreentendido que al referirnos a las recomendaciones sobre un acuerdo de transferencia de tecnología, estaremos hablando genéricamente de un contrato de licencia, si bien la aplicación de los conceptos resulta análoga en la mayoría de las restantes figuras jurídicas que puedan utilizarse al efecto.

9.2.1. Confidencialidad

A fin de esbozar un orden en el cual deberían suceder los acuerdos entre partes que procuran entablar una relación contractual duradera (pues, como vimos, los contratos que vinculan a las partes y se agotan en una transacción instantánea, como sería el caso de una cesión, no se dan con la mayor frecuencia en la práctica de esta materia), el primer eslabón de la cadena debería estar dado por la formalización de un acuerdo de confidencialidad.

Y ello en razón de que la parte que va a ocupar el lugar de receptora o destinataria de la tecnología, conocimiento o información, no debería ver obstaculizado el intercambio en caso que la parte que posee dicha información pretenda retacearla por considerarla sensible. Esta barrera cae una vez formalizado debidamente un acuerdo de confidencialidad, con el cual ambas partes dan un marco de seguridad a sus pretensiones, tanto de evitar las filtraciones (por el lado del titular de la tecnología), como de recibir la información concreta y completa frente al planteo de preguntas, aclaraciones o cuestionamientos por parte de quien tiene intenciones de adquirirla. Sin embargo, en la realidad contractual, suelen incluirse cláusulas de confidencialidad directamente en el acuerdo de transferencia de tecnología, lo cual puede representar un riesgo para ambas partes, según las obligaciones asumidas (es decir, si se entrega previamente alguna información o material que pudiera perjudicar a su titular en caso de no formalizarse el acuerdo; o bien, si el futuro adquirente no obtiene toda la información o los elementos que necesita antes de suscribir el contrato y asume dicho riesgo, recibéndola con posterioridad).

9.2.2. Muestras

Puede suceder que, con carácter previo a la formalización del acuerdo de transferencia de tecnología – sea por intermedio de una licencia, transferencia de know-how, o la figura contractual que pudiera utilizarse de acuerdo a lo que requiera el caso concreto -, la parte que pretende adquirir la licencia (asumamos que este es el contrato pretendido), tenga la intención de evaluar el producto innovador y/o la tecnología a adquirir, a fin de comprobar su aptitud para los fines a los que aspira. Por el otro lado, quien otorga la licencia podrá entregar muestras, pero querrá seguramente asegurarse un uso propio del material o información que entregue (evitar en esta etapa su divulgación, copia o aún su ingeniería inversa, por citar algunos casos). En estos casos, puede preverse también la formalización de acuerdos dirigidos a asegurar la provisión en debidas condiciones del insumo (sea físico, tecnológico, o bien un proceso) sin desprenderse de la propiedad de la tecnología, y al mismo tiempo, su uso propio por parte del futuro licenciatarario, sin afectar los derechos de su titular.

9.2.3. Acuerdo de Transferencia – Estructura propuesta

En estas condiciones, fijados los términos de confidencialidad y – eventualmente - evaluadas las muestras proveídas por su titular, podemos pasar a la negociación del acuerdo de licencia propiamente dicho. Como ya explicamos en el capítulo respectivo, por su intermedio se autoriza a una de las partes a usar, fabricar y/o comercializar procesos, bienes o servicios cuya propiedad intelectual pertenece por algún título jurídico al licenciante.

Analizaremos a continuación una estructura modelo que se propone como cierre del presente estudio, y la definición de la temática que el autor considera recomendable incluir en un acuerdo de este tipo.

1) En primer lugar, la descripción y datos personales completos de las partes (y eventualmente de terceros involucrados), es decir, sus nombres o razón social, datos

identificatorios completos, domicilio, representación y justificación de las facultades para otorgar el acto de que se trata.

2) Los contratos suelen incluir una breve reseña de las razones que llevaron a las partes a celebrar el acto jurídico, que incluyen la declaración de titularidad del derecho por parte de quien lo va a transmitir o licenciar, y la intención de la otra parte de adquirir la propiedad o una licencia respecto de tal derecho (o tales derechos).

3) Posteriormente, se recomienda redactar un capítulo de definiciones, a efectos de evitar en la medida de lo posible, la ambigüedad y/o vaguedad de términos incluidos en el texto del acuerdo. Esto resulta particularmente importante – y en muchos casos, dificultoso –, en el supuesto de redactarse el convenio en un idioma distinto del que hablan los representantes de una de las partes. En dicha situación deberá ponerse énfasis en la claridad tanto de la redacción como de la fidelidad de la traducción, no sólo de este capítulo, sino de todo el texto contractual. Aquí se definirán términos claves, como el objeto del contrato, qué significan los términos que identifican la tecnología a transferir, cuáles son los bienes que van a ser objeto de licencia, y todos los términos relevantes a los cuales pretenda dárseles un sentido unívoco y acordado por ambas partes.

4) Luego, se incluye el aspecto central del contrato, constituido por el objeto mismo de la contratación. Aquí se detalla de la manera más específica posible la extensión de los derechos que se transmiten o autorizaciones que se otorgan, y sus condiciones de concesión. Generalmente se recurre a uno o varios anexos, en los que se describen con precisión los materiales involucrados, planos, software, procedimientos, patentes, certificados, etc., que den cuenta integral de las condiciones de la tecnología que se adquiere por intermedio del acuerdo, así como las instrucciones de uso, autorizaciones y prohibiciones por parte de su titular.

5) A continuación, y a pesar de que algunos contratos lo incluyen prácticamente al final de su texto, concibo como mejor técnica contractual (pues contribuye a la claridad y orden del acuerdo), desarrollar el ámbito territorial en que se concede el derecho.

6) A renglón seguido, debería incluirse una cláusula que regule la extensión temporal de la licencia, del know-how o del medio por el cual la tecnología se transmita, detallando con precisión la fecha en que empieza a regir, y aquella en la que fenece. Asimismo, pueden incluirse previsiones respecto de las posibilidades de renovación bajo las condiciones que se pacten (esto podría fijarse también en una cláusula independiente).

7) Debería aclararse también, y se recomienda hacerlo en una cláusula separada, las condiciones de exclusividad (si es que así se pacta), en las que pudiera transferirse la tecnología objeto del contrato, y si se permite algún desarrollo posterior o adicional (o aún la modificación) del conocimiento transmitido, todo a fin de evitar futuros conflictos entre las partes.

8) Asimismo, en función del análisis realizado en este trabajo, resulta de capital importancia prever con detalle las condiciones relativas a las distintas fases del proceso de transferencia, indicando con precisiones las condiciones de transmisión del conocimiento, pautas para una mejor absorción y asimilación en la empresa destinataria, y los métodos de control y retroalimentación del propio proceso de transferencia, de manera de asegurarse – especialmente el adquirente de la tecnología -, un aprovechamiento adecuado de la operación. En este marco, fijar claramente las condiciones de asistencia técnica por parte del licenciante, y las necesidades de capacitación del personal del empresario local (incluyendo el detalle de los servicios que pudiera prestar al efecto el titular de la tecnología a transferir).

9) El contrato debería prever una cláusula relativa a la posibilidad de ceder y/o subcontratar o sublicenciar la tecnología adquirida (estas dos últimas opciones pueden incluirse en cláusulas separadas de la primera, para mayor claridad de interpretación).

10) Con posterioridad a la definición de todos los elementos que componen la tecnología a transmitir, y las reglas a las cuales se someterán las partes para su transferencia (licencia, transmisión de know-how, o el medio jurídico que resulte aplicable), deberían contemplarse las obligaciones de las partes. Si bien existen tratados que refieren al tema, solo referiremos a ellas de manera general. En cuanto a las obligaciones del licenciatarario, la principal será la definición de lo relativo al pago, para lo cual existe una gran amplitud de posibilidades para pactar la remuneración al titular de la tecnología. Pagos anticipados, regalías, sumas fijas periódicas, compensaciones por cesiones de propiedad intelectual, o una combinación de todas ellas, pueden ser fijadas (aunque en rigor de verdad, muchas veces, son impuestas por el titular de la tecnología a quien manifieste su intención de adquirirla), como forma de abonar la tecnología objeto del acuerdo. Debería incluirse también una regulación relativa a la calidad del producto o servicio que se va a brindar por intermedio de la utilización de la tecnología adquirida, obligaciones de diligencia, condiciones para la comercialización, uso de marca y confidencialidad (durante la vigencia del acuerdo, y eventualmente posterior a su finalización), así como la asunción de los riesgos comerciales y laborales por parte del licenciatarario. En este aspecto resulta útil recordar que, a los efectos de obtener los beneficios tributarios que prevé la Ley del Impuesto a las Ganancias y la de Transferencia de Tecnología, debe asegurarse que el conocimiento objeto de la contratación engaste en las categorías que prevé la reglamentación ya analizada, y que la forma de pago sea también compatible con ella (y registrada con carácter previo, para evitar problemas con el fisco). Del lado del licenciante, la obligación más importante que debería contemplarse es permitir una completa utilización de

la tecnología transmitida en el marco de la contratación, el suministro de los productos o información acordada en tiempo y forma, una garantía de que es el titular de la tecnología que transmite, así como la necesidad de ambas partes de colaborar para una adecuada implementación del acuerdo que resulte mutuamente beneficiosa.

11) Se recomienda, en caso que las partes puedan llegar a un acuerdo en este sentido (lo que no siempre ocurre especialmente en el caso de empresas titulares de tecnología provenientes de países desarrollados), prever un capítulo que contemple las consecuencias indemnizatorias para la otra parte en caso de producirse incumplimientos contractuales (normalmente referidos a plazos, pues si son incumplimientos graves podrían disparar la posibilidad de resolución o rescisión contractual), que se pacten en el propio acuerdo. De este modo, se aporta la mayor claridad sobre los efectos de una conducta infractora no esencial pero que puede afectar seriamente el proyecto de inversión de los contratantes.

12) De gran relevancia resulta distribuir la responsabilidad relativa a impuestos que graven el proceso de transferencia. Resulta usual que el adquirente de tecnología extranjera deba afrontar la carga tributaria local que pudiera recaer sobre el titular, incrementando fuertemente el costo de la adquisición. No obstante, ello puede formar parte de la negociación del acuerdo, sin dejar de mencionar la importancia que tiene para el operador determinar respecto de la existencia de convenios para evitar la doble imposición internacional, cuyo efecto podría ser determinante para la viabilidad de la transferencia al reducir su carga impositiva.

13) Debería preverse también las condiciones de protección que ambas partes darán a la tecnología objeto del contrato, especialmente lo relativo a las obligaciones de inscripción de la propiedad intelectual en el país de destino de la tecnología, así como defensa judicial y

extrajudicial de ambas (tecnología en sí y propiedad intelectual), y las obligaciones de colaboración que pudieran fijarse entre ambas partes a dicho efecto.

14) La inclusión de cláusulas que definan el caso fortuito o fuerza mayor, y si alguna de las partes asumirá sus consecuencias resulta usualmente incluida en contratos de este tipo.

15) Sería recomendable prever con claridad las causales de resolución contractual, y cuáles serán las consecuencias jurídicas y materiales en caso que ello ocurra.

16) Asimismo, es conveniente fijar el idioma del contrato (en caso de ser extranjero, deberá acompañarse una traducción), y los medios de comunicación que las partes considerarán válidos, las pautas de interpretación de los términos del contrato, y los requisitos de fondo y forma con los que los contratantes podrán modificar los términos del acuerdo.

17) Para finalizar, un tema no menor en la contratación internacional: la ley aplicable, la jurisdicción a la que se someten las partes en caso de diferendos, y eventualmente un método de solución de controversias. Se encuentran en boga hace tiempo los compromisos arbitrales; sin embargo, se recomienda al operador cerciorarse de los costos en los que podría tener que incurrir en el supuesto de someter la controversia a árbitros (especialmente si el arbitraje debe ser en el extranjero), pues en muchos casos podría ser más conveniente el trámite directamente judicial para el importador de la tecnología, si se aplicara el lugar de cumplimiento como regla de determinación de competencia judicial internacional.

Conclusiones

A partir de la elección del tema y la justificación del proyecto de tesis, sostuvimos la probabilidad de que el contrato internacional de transferencia de tecnología constituyera una gran herramienta al alcance de las empresas y del Estado, en miras al objetivo de mejorar las condiciones de la producción nacional y el intento de situar la economía local y regional al nivel de las más desarrolladas del planeta.

En ese marco, emprendimos el camino de analizar la temática desde lo general (el fenómeno de la transferencia de tecnología) hacia lo particular (las formas jurídicas con las que se produce tal transferencia, los modos en que los Estados incentivan tales transacciones, para derivar en el análisis legal concreto que regula la figura en nuestro país). Esta manera integral de conceptualizar el fenómeno para luego ir tratando cuestiones de mayor detalle constituye un análisis novedoso en la Argentina, pues hasta el momento solo había sido posible encontrar escasos estudios puntuales sobre ciertos aspectos (mayormente desde el ámbito tributario), que no permiten al operador jurídico o de comercio internacional una comprensión acabada de las potencialidades y riesgos de su utilización.

En este sentido, enfatizamos en respecto de la transferencia de tecnología como un proceso, para que el lector pueda asimilarla como una serie de actividades concatenadas e integradas, que requieren una planificación detallada y una implementación precisa para poder lograr las potencialidades que puede aportar la nueva técnica. Para ello, y siguiendo la doctrina especializada en la materia, abordamos las diferentes fases de la consolidación de la transferencia tecnológica, que comienza con la absorción, la adaptación al medio local, la asimilación de nuevas mejoras que surgen con la implementación de la tecnología y finalmente, la generalización de nuevas técnicas en el medio local en el cual se introduce.

Del desarrollo efectuado en los capítulos correspondientes resulta posible concluir que es necesario abordar la transferencia de tecnología como proceso, pues sólo así es viable sentar las bases para una transmisión exitosa, y permitir la elección de las figuras jurídicas adecuadas para su concreción. Pero también pudimos advertir la complejidad de tal proceso, a cuyo fin resumimos los principales puntos relativos a los problemas concretos que enfrentan las PYMES al intentar incorporar tecnología. Prestigiosos autores internacionales han expuesto sobre el tema, de cuyos desarrollos concluimos la necesidad de realizar un estudio previo de viabilidad junto con una cuidadosa planificación, dada la gran cantidad de recursos que deben comprometerse a tales fines – recursos que, en las PYMES, resultan particularmente escasos -. De lo expuesto – en relación con la experiencia histórica argentina -, también pudimos concluir que resulta imperativo en nuestro país abordar en primer lugar los conflictos del entorno, pues una excesiva – y muchas veces cambiante – regulación normativa, provoca muchas veces que el inversor descarte el proyecto antes de considerar las cuestiones internas y la complejidad del proceso. Esto constituye un llamado de atención para nuestras autoridades, que deben – y debemos comprometernos también los ciudadanos –, insistir en la exigencia de previsibilidad como una de las maneras de incrementar el flujo de inversiones en la economía nacional.

El contrato de transferencia de tecnología es el principal mecanismo por el cual se viabiliza una operación de transmisión tecnológica. Nos referimos al “contrato” aunque en realidad estamos agrupando distintas tipologías contractuales (cesión, licencia, joint venture, contrato de ingeniería, franquicia, know how, asistencia técnica, etc.), cuyos caracteres son generalmente unívocos (bilaterales, onerosos, de tracto sucesivo, generalmente inherentes a la persona). Sintetizamos las principales figuras contractuales relativas a la transferencia, de modo que el lector obtenga una idea de las diferencias que existen entre ellas, a fin de poder seleccionar la más adecuada al objetivo que se persiga por medio de la transferencia (no solo en

cuanto a propiedad de la tecnología, sino también respecto a costos, plazo de duración, relación de asociatividad, entre otros).

Por su parte, los Estados pueden tener un rol activo respecto a la transferencia de tecnología. Generalmente, los países tienen por objetivo incrementar el intercambio tecnológico y la mejora de su técnica productiva; a dicho fin, pueden prever incentivos. Nos preguntamos entonces hasta qué punto puede el país de destino gravar las importaciones de tecnología sin disuadirlas, y seguidamente, en qué medida la promoción de la transferencia tecnológica justifica imponer exenciones tributarias para tales transacciones.

Frente a estos interrogantes surgen respuestas que pueden parecer contrarias a la intuición (al menos, a la intuición del autor de este trabajo). Y es que generalmente tendemos a considerar que el Estado debe reducir las cargas tributarias para lograr un aumento en la tasa de inversión (especialmente extranjera), sin tener en cuenta en su justa medida los costos directos e indirectos que ello implica. Por ello, una conclusión que concibo como muy importante desde la óptica estatal, es que la efectividad en términos de costos de los incentivos tributarios dependen del grado de actividad incremental, pues si la actividad o la inversión se hubiera producido aún sin el otorgamiento del beneficio fiscal, éste sólo representará una pérdida de ingresos, perjudicando a toda la comunidad del país importador de tecnología.

El análisis profesional de una operación de comercio internacional implica en todos los casos explorar las consecuencias y riesgos tributarios. Advertimos allí que la imposición afecta a la transferencia de tecnología tanto mediante el aumento del costo real de la transferencia, como mediante la reducción de la ganancia o ingreso para el transmitente. Dentro del análisis de las consecuencias impositivas que se generan con la implementación de estos acuerdos y su cumplimiento, destacamos como alternativa a la venta de activos o tecnología, la posibilidad de que el exportador contribuya con la tecnología al capital de una empresa (por lo

que, a cambio, recibirá acciones o alguna forma de participación). Esta operación generalmente no está gravada en el país importador, y una difusión de la posibilidad de vehicular la transferencia tecnológica por este medio podría incrementar el comercio por las evidentes ventajas económicas que surgen de la no tributación por el aporte de capital.

Analizamos también los distintos sistemas impositivos que pueden adoptar los países en cuanto al impuesto a las ganancias, prevaleciendo en las diferentes regulaciones el criterio de renta mundial. No obstante, resulta relevante destacar que en la investigación de derecho comparado surgieron excepciones que el operador debe conocer, como el caso de Hong Kong (que mantiene un sistema territorial), o el de ciertos Estados que eximen total o parcialmente las ganancias de fuente extranjera (entre ellos, Países Bajos, Bélgica, Australia, con ciertas condiciones).

Específicamente respecto de la realidad Argentina, la Ley 20.628 (con sus modificaciones), regula el impuesto a los ingresos de personas humanas y ganancias de las empresas con un criterio de renta mundial. El análisis profundo de esta norma debe complementarse con lo establecido por la Ley 22.426 y su Decreto Reglamentario N° 580/81, que definen lo que se va a entender por tecnología a efectos de dichas normas. Esto resulta muy relevante puesto que, si se cumplen con los requisitos de tales reglas jurídicas y se completa la inscripción a título informativo del contrato de transferencia ante el INPI, existen beneficios tributarios realmente significativos tanto para el importador como para el exportador de la tecnología. Y ello surge como conclusión luego de un detenido análisis de la normativa referida, que sólo en tal caso permite la deducción del gasto abonado al proveedor extranjero de tecnología, así como una importante reducción de la alícuota impositiva o estimación de ganancia neta. En caso de prestaciones derivadas de servicios de asistencia técnica, ingeniería o consultoría que no fueran obtenibles en el país, tales operaciones se gravan al 21%, y las

prestaciones derivadas en casos de cesión de derechos o licencias para la explotación de patentes de invención y demás objetos no contemplados en el supuesto anterior, se gravan al 28% (en ambos casos, frente a la alícuota general vigente del 35%).

No obstante ello, es muy usual que el prestador del exterior se desentienda de los impuestos argentinos y el que debe pagarlos en definitiva es el sujeto residente en el país, por lo que en tal caso deben aplicarse las reglas del llamado “grossing up”, llegando a una tasa efectiva del 26,58% en el primer caso, y del 38,88% en el segundo. Dijimos que la reducción es sustancial, puesto que en el caso de no cumplir con los requisitos de la norma y tomar a cargo el impuesto a las ganancias del beneficiario del exterior, el importador de tecnología deberá saber que afrontará una tasa efectiva del 45,99% sobre los pagos que debe efectuar por tal concepto.

Un problema que también pudimos tratar, y que necesariamente se encuentra presente en cualquier análisis relativo a la tributación internacional es el de la doble imposición. Frente a la existencia de un convenio para evitar la doble imposición internacional, por su jerarquía superior a las leyes (como las del impuesto a las ganancias y de transferencia de tecnología), las definiciones, alícuotas y retenciones en la fuente del tributo ceden, y dejan su lugar a las reglas que establece el tratado internacional. Analizamos allí como se concibe y aplica la llamada cláusula de no discriminación que poseen generalmente este tipo de convenios, que implica el otorgamiento por parte de ambos Estados contratantes, de un trato no menos favorable para los inversores del otro Estado que aquel que reciban los nacionales de éste.

El análisis de todas las cuestiones abordadas en el trabajo nos aporta una conceptualización integral del fenómeno de la transferencia tecnológica, de los medios jurídicos que tenemos al alcance para implementarla, y de las consecuencias tributarias que

pueden tener lugar en caso de proyectar un acuerdo de este tipo. Es por ello que, a modo de cierre del estudio, se proporciona una guía para el operador jurídico y de comercio internacional, que contiene varios de los aspectos tratados en los capítulos anteriores, aunque ahora aplicados a la futura redacción del contrato de transferencia de tecnología. Esta guía pretende constituir la base a partir de la cual el letrado encargado de la redacción del contrato, pueda apoyarse y comenzar a desarrollar la idea que el operador de comercio internacional le transmite a su asesor jurídico.

Por ello, propusimos un orden que entendemos lógico, coherente y recomendable a los fines de abordar la confección del contrato. Una de las principales barreras que impide que las empresas incrementen la transferencia de tecnología es la mitigación de los riesgos que implica transmitir una técnica que en muchos casos puede ser secreta, o bien no accesible al público en general, ya que ésta podría ser divulgada sin la debida autorización en caso de no tomarse los recaudos necesarios. Es por esto que recomendamos comenzar la relación por intermedio de un acuerdo de confidencialidad, y en su caso, de la evaluación de la tecnología por intermedio de la provisión de muestras sin desprenderse de su propiedad.

El detalle de los aspectos a tener en cuenta e incluir en el contrato resulta entonces una guía que estimamos con las suficientes precisiones para que el operador jurídico pueda proceder a una redacción de un acuerdo completo y eficaz, que resguarde adecuadamente los derechos de ambas partes. Resulta importante prever no solo las fases del proceso de transferencia (tal como analizamos en los inicios del trabajo), sino también las consecuencias indemnizatorias en caso de incumplimientos contractuales, pues ello evitaría un grave desgaste jurisdiccional y de prueba de los perjuicios, a la vez que prevendría conductas desaprensivas de los contratantes en caso que la operación no resulte exactamente del modo planificado. Otra cuestión relevante puesta de manifiesto (y que también puede resultar contra intuitiva), es que

no siempre el compromiso arbitral es el método de solución de controversias más económico y rápido, debiendo evaluarse la conveniencia de la atribución de competencia judicial internacional (generalmente será la del lugar de cumplimiento contractual, es decir, el país del importador), situación que es directamente soslayada por la mayoría de la doctrina.

Llegando al cierre de la presente investigación multidisciplinaria - aunque enfocada mayormente en lo jurídico -, podemos decir que la tecnificación de un país es un objetivo compartido por todas las naciones del planeta. A dicho fin, planteamos la transferencia internacional de tecnología como un medio para que los países menos desarrollados puedan eventualmente alcanzar a los desarrollados por medio de la incorporación de los avances que éstos han producido en sus economías domésticas.

De todo lo estudiado, resulta posible concluir que no solo las ganancias en competitividad, sino también la existencia de incentivos tributarios insuficientemente difundidos, así como una capacitación adecuada en materia de regulación jurídica y contractual, pueden constituir una base para la ampliación de las operaciones de transferencia tecnológica, que contribuyan a sacar del atraso a la gran cantidad de compatriotas que se encuentran postergados por la realidad de un país que, hasta el momento, no ha estado a la altura de sus potencialidades ni ha sabido otorgar igualdad de oportunidades a sus ciudadanos. La innovación y la difusión de esta herramienta incentivarían - sin dudas - la actividad económica local y la inserción internacional argentina en el mundo.

Estimamos entonces que el objetivo planteado de presentar al fenómeno conceptualizado de manera integral e interdisciplinaria, aunque enfocado en el aspecto jurídico a partir del acabado entendimiento del proceso de transferencia, permiten tanto al operador de comercio internacional como al letrado un abordaje diferente al existente hasta el momento, lo

que posibilita tener en cuenta aspectos que una aproximación sólo jurídica, contable o desde la ingeniería de procesos no permiten ver con claridad.

Desde ese lugar, la propuesta para la redacción de contratos en la materia constituye el cierre de un trabajo que permitió poner de manifiesto (relacionando la normativa vigente con la práctica jurídica y la jurisprudencia local), las ventajas que existen para la utilización del instituto en el país tanto desde el aspecto operativo como tributario; ya que ambos van a tener incidencia real en el análisis económico necesario para la introducción de tecnología desde el exterior.

Bibliografía

- Allen, T.J. & O'Shea, R.P. (2014). Introduction. In: T. J. Allen & R. P. O'Shea (Eds.), *Building Technology Transfer within Research Universities: An Entrepreneurial Approach* (pp. 1-10). Cambridge: Cambridge University Press. Disponible en: <https://books.google.com.ar/books?hl=es&lr=&id=tkpCBAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PR15&dq=Building+Technology+Transfer+within+Research+Universities:+An+Entrepreneurial+Approach&ots=O6FVUq534y&sig=eM0abFAeryEAogVT1SrzW5GzUc4#v=onepage&q=Building%20Technology%20Transfer%20within%20Research%20Universities%3A%20An%20Entrepreneurial%20Approach&f=false>
- Alves Goicetti, A. (2002). *Análisis de los mecanismos de transferencia de tecnología previstos en la legislación nacional*. Tesis de Postgrado en Propiedad Intelectual, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Universidad de Los Andes, Venezuela. Disponible en: http://tesis.ula.ve/postgrado/tde_arquivos/80/TDE-2012-03-23T00:48:39Z-1798/Publico/goicettiana_parte1.pdf y http://tesis.ula.ve/postgrado/tde_arquivos/80/TDE-2012-03-23T00:48:39Z-1798/Publico/goicettiana_parte2.pdf.
- Athreye, S., Cantwell, J. (2005). Creating competition? Globalisation and the emergence of new technology producers. *Open Discussion Papers in Economics, The Open University*, No. 52. Disponible en: <http://www.econstor.eu/bitstream/10419/65708/1/529903229.pdf>
- Asorey, R.; García, F., Directores (2013). *Tratado de Derecho Internacional Tributario - Tomo II*. Buenos Aires: La Ley.

- Astesiano, G. (2002). *La doctrina de las facilidades esenciales en los Estados Unidos de Norteamérica y su recepción en el derecho argentino: una primera aproximación*. Buenos Aires: Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Torcuato Di Tella.
- Barton, J. (2007). *New Trends in Technology Transfer. Implications for national and international policy*. ICTSD. Disponible en: <http://www.iprsonline.org/resources/docs/Barton%20-%20New%20Trends%20Technology%20Transfer%20200207.pdf>
- Bozeman, B. (2000). Technology transfer and public policy: a review of Research and Theory. *Research Policy*, 29, 627–655. Disponible en: <http://calitc.pbworks.com/f/TechTransferStudy.pdf>
- Campagnale, N., Catinot G. & Larrondo, A. J. (2000). *El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales*. Buenos Aires: La Ley.
- Correa, C. M. (2007). *Intellectual property in the LDCs: strategies for enhancing technology transfer and dissemination*. Background paper No. 4 for UNCTAD, The Least Developed Countries Report. Disponible en http://www.unctad.org/Sections/ldc_dir/docs/ldcr2007_Correa-en.pdf
- De Miguel Asensio P. A. (2000). *Contratos internacionales sobre propiedad industrial*, Madrid: Civitas.
- Decreto Nacional 580/1981, Boletín Oficial de la Nación, 30 de marzo de 1981. <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/110000-114999/110648/norma.htm>
- Decreto Nacional 1853/1993, Boletín Oficial de la Nación, 08 de septiembre de 1993. <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/16477/norma.htm>
- Farina, J. (1999). *Contratos Comerciales Modernos*. Buenos Aires: Astrea.

- Foray, D. (2009). *Technology Transfer in the TRIPS Age: The Need for New Kinds of Partnerships between the Most Advanced Economies and the LDCs*. Issue Paper No.23. International Centre for Trade and Sustainable Development. Geneva: ICTSD. Disponible en: http://www.iprsonline.org/New%202009/foray_may2009.pdf
- Gadea, D. & Segalerba, P. (2013). *Análisis de la tributación de las empresas y grupos transnacionales en América como consecuencia de la globalización comercial*. Uruguay: XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad. Disponible en: <http://www.cpcecba.org.ar/media/img/paginas/An%C3%A1lisis%20De%20Los%20Convenios%20Para%20Evitar%20La%20Doble%20Imposici%C3%B3n%20En%20Latinoam%C3%A9rica%20Como%20Consecuencia%20De%20La%20Globalizaci%C3%B3n%20Comercial.pdf>
- Godkin, L., (1988). Problems and practicalities of technology transfer. *International Journal of Technology Management*, Vol. 3, No. 5, 587-603.
- Hall, B. H. (2013). Does patent protection help or hinder technology transfer? En Ahn, S. (ed.), *Intellectual Property for Economic Development: issues and policy implications*. Edward Elgar. Disponible en: http://eml.berkeley.edu/~bhhall/papers/BHH13_KDI_paper.pdf
- Herrero Suárez, C. (2006). *Los contratos vinculados (tying agreements) en el derecho de la competencia*. Madrid: La Ley.
- Hidalgo, A. (2006). *Mecanismos de Transferencia de Tecnología y Propiedad Industrial entre la Universidad, los Organismos Públicos de Investigación y las Empresas*. Colección EOI Tecnología e Innovación. Disponible en: http://www.oepm.es/export/sites/oepm/comun/documentos_relacionados/Publicaciones/

[monografias/Mecanismos de Transferencia de Tecnologia y Propiedad Industrial.pdf](#)

- Hossain, M. (2012). *Balancing between Inward and Outward Technology Transfer in Open Innovation Paradigm*. Working paper. Espoo: Aalto University - School of Science. Disponible en: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2170967>
- Krugman, P. (1979). A Model of Innovation, Technology Transfer, and the World Distribution of Income. *Journal of Political Economy* 87, 253-266. Disponible en: <http://www.jstor.org/stable/1832086>.
- Lucas, L.M. (2006). The role of culture on knowledge transfer: the case of the multinational Corporation. *The Learning Organization*, Vol. 13 Nos 2/3, pp. 257-75. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/228986814_The_role_of_culture_on_knowledge_transfer_The_case_of_the_multinational_corporation.
- Maskus, K. (2004). Encouraging International Technology Transfer. *International Centre for Trade and Sustainable Development, Issue Paper No. 7*. Disponible en: <https://www.iprsonline.org/resources/docs/Maskus%20-%20Encouraging%20International%20ToT-%20Blue%207.pdf>
- Mintz J., Tsiopoulos, T. (1992). *Corporate Income Taxation and Foreign Direct Investment*. Occasional Paper 4: Foreign Investment Advisory Service. Disponible en: http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/1999/10/21/000178830_98101911153410/Rendered/PDF/multi_page.pdf
- Moon S. (2011). Meaningful Technology Transfer to LDCs: A Proposal for a Monitoring Mechanism for TRIPS Article 66.2. *Policy Brief No 9, April 2011*. Disponible en: <http://www.ictsd.org/downloads/2011/05/technology-transfer-to-the-lDCs.pdf>

- Navid K., Sadegh R. & Aslan A. S. (2012), en Identifying Main Influential Elements in Technology Transfer Process: A Conceptual Model, *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 40, 417 – 423. Disponible en: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1877042812006763>.
- Ley Nacional 22426, Boletín Oficial de la Nación, 23 de marzo de 1981. <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/18804/norma.htm>
- Organization for Economic Cooperation and Development (2003). *The Impact of Trade-Related Intellectual Property Rights on Trade and Foreign Direct Investment in Developing Countries*. TD/TC/WP(2002)42/FINAL. Disponible en <http://www.oecd.org/trade/tradedev/2960051.pdf>
- Organization for Economic Cooperation and Development (2012). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio: versión abreviada*. Disponible en: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada_9789264184473-es
- Organization for Economic Cooperation and Development (2014). *Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y el Patrimonio* (versión en inglés). Disponible en: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2015-full-version_9789264239081-en#.WCT1SGdTGUK
- Organización Mundial de la Propiedad Intelectual. *Exchanging Value - Negotiating Technology Licensing Agreements: A Training Manual*. Disponible en http://www.wipo.int/export/sites/www/sme/en/documents/pdf/technology_licensing.pdf

- Organización Mundial del Comercio (OMC). Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (1994). Disponible en: https://www.wto.org/SPANISH/DOCS_S/legal_s/27-trips.pdf
- Polanyi, M. (1966). *The Tacit Dimension*. Garden City, NY: Doubleday. Disponible en http://monoskop.org/images/1/11/Polanyi_Michael_The_Tacit_Dimension.pdf
- Ramanathan, K., (2007, marzo). *The role of technology transfer services in technology capacity building and enhancing the competitiveness of SMEs*. Mongolia National Workshop on “Subnational Innovation systems and Technology Capacity-building Policies to Enhance Competitiveness of SMEs.”. *Ulaanbaatar, Mongolia: UN- ESCAP and ITMRC*.
- Reglamento (CEE) n.º 2349/84 de la Comisión Europea, del 23 de julio de 1984 relativo a la aplicación del apartado 3 del artículo 85 del Tratado CEE a ciertas categorías de acuerdos de licencia de patentes. Disponible en: www.wipo.int/clea/es/text_pdf.jsp?lang=ES&id=1431
- Resolución INPI P-328/2005, Boletín Oficial de la Nación, 19 de octubre de 2005. (online) <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/110000-114999/110626/norma.htm>
- Rodríguez Pomedá, J.; Casani Fernández de Navarrete, F. (2007). La transferencia de Tecnología en España. Diagnóstico y perspectivas. *Economía Industrial*, 366, pp. 15-22. Disponible en: <http://eco.mdp.edu.ar/cendocu/repositorio/00947.pdf>
- Screpante, M. S., (2011). La transferencia de tecnología en el impuesto a las ganancias. *La Ley, Práctica Profesional*, N° 151.
- Solow, R. (1956). A Contribution to the Theory of Economic Growth, *Quarterly Journal of Economics*, 70 (1), pp. 65-94. Disponible en <http://piketty.pse.ens.fr/files/Solow1956.pdf>

Sweezy, P. M et al. (1974). *Teoría y práctica de la empresa multinacional*. Argentina: Periferia.

United Nations Conference on Trade and Development, Volume 235 (2005). *Taxation and Technology Transfer: Key Issues*. Disponible en: http://unctad.org/es/Docs/iteipc20059_en.pdf

United Nations Conference on Trade and Development (2008). *Aprovechar Los Conocimientos Y La Tecnología Para El Desarrollo*. Febrero. Disponible en: http://www.unctad.org/sp/docs/td421_sp.pdf

US Federal Trade Commission Franchise Disclosure Rule; **16 Code of Federal Regulation, Part 436.**

van der Bruggen, E. (2001). Source taxation of consideration for technical services and know-how. *Asia Pacific Tax Bulletin* 7. Disponible en http://www.dfdl.com/wp-content/uploads/2010/09/Source_Taxation_of_Consideration_for_Technical_Fees_APT_B_2001.pdf

Villavicencio D. (1998). Transferencia de tecnología y aprendizaje tecnológico: Reflexiones basadas en trabajos empíricos. *El Trimestre Económico*, 61(2): 257-79. Disponible en: http://aleph.org.mx/jspui/bitstream/56789/5993/1/DOCT2065089_ARTICULO_2.PDF