

**materia**

Dereito Tributario Internacional

unidade didáctica **5.3**

# **Tributación da transferencia da tecnoloxía: a fiscalidade e a sociedade do coñecemento como vía de saída da crise**

**Soraya Rodríguez Losada**  
Departamento de Dereito Público Especial  
Área de Dereito Financeiro e Tributario  
Facultade de Dereito

**titulación**

Licenciatura en Dereito



VICERREITORÍA DE EXTENSIÓN  
UNIVERSITARIA, CULTURA E SOCIEDADE





unidade didáctica 5.3

# **Tributación da transferencia da tecnoloxía: a fiscalidade e a sociedade do coñecemento como vía de saída da crise**

Soraya Rodríguez Losada  
Departamento de Dereito Público Especial  
Área de Dereito Financeiro e Tributario  
Facultade de Dereito



© Universidade de Santiago de Compostela, 2011

**Deseño**

Unidixital

**Edita**

Vicerreitoría de Extensión Universitaria,  
Cultura e Sociedade da  
Universidade de Santiago de Compostela  
Servizo de Publicacións  
da Universidade de Santiago de Compostela

**Imprime**

Unidixital

Servizo de Edición Dixital da  
Universidade de Santiago de Compostela

**Dep. Legal:** C 269-2011

**ISBN** 978-84-9887-568-3

ADVERTENCIA LEGAL: reservados todos os dereitos.  
Queda prohibida a duplicación, total ou parcial desta  
obra, en calquera forma ou por calquera medio (elec-  
trónico, mecánico, gravación, fotocopia ou outros) sen  
consentimento expreso por escrito dos editores.

## **MATERIA: Dereito Tributario Internacional**

### **TITULACIÓN: Licenciatura en Dereito**

#### **PROGRAMA XERAL DO CURSO**

Localización da presente unidade didáctica

### **Tema I. O Dereito Tributario Internacional**

#### *Unidade I. O Dereito Tributario Internacional*

Dereito Tributario Internacional e Dereito Internacional Tributario

Concepto e fontes

A dobre imposición internacional: notas definitorias xerais

Modelos de Convenio para evitar a dobre imposición: trazos xerais

*Soft law*

### **Tema II. O Dereito Tributario Comunitario**

#### *Unidade II. O Dereito Tributario Comunitario*

Características do Dereito Comunitario

Dereito Comunitario orixinario

Liberdades esenciais. Limitacións por motivos fiscais

Axudas de Estado

A dobre imposición e o Dereito Comunitario

Harmonización fiscal

*Soft law* comunitario

Competencia fiscal desleal

### **Tema III. A dobre imposición internacional**

#### *Unidade III.1. O fenómeno da Dobre Imposición Internacional*

Dobre imposición xurídica e dobre imposición económica

Medidas internas e externas para facer fronte á dobre imposición internacional

#### *Unidade III.2. Modelos de Convenio de Dobre Imposición. O reparto da soberanía fiscal no Modelo da OCDE*

Presentación dos diversos MC para evitar a dobre imposición

Análise do MC OCDE

Os Convenios para evitar a Dobre Imposición

### **Tema IV. Rendas activas**

#### *Unidade IV.1. Rendementos do traballo*

Cualificación e réxime xurídico-tributario dos rendementos do traballo

Especificidades da fiscalidade internacional da retribución dos funcionarios, pensionistas, conselleiros e estudantes

#### *Unidade IV.2. Rendementos empresariais*

Cualificación e réxime xurídico-tributario dos rendementos empresariais

O establecemento permanente (EP)

#### *Unidade IV.3. Outras rendas activas*

Rendementos inmobiliarios

Rendementos de artistas e deportistas

### **Tema V. Rendas pasivas**

#### *Unidade V.1. Dividendos e xuros*

Cualificación e réxime xurídico-tributario dos dividendos

Cualificación e réxime xurídico-tributario dos xuros

*Unidade V.2. Royalties*

Principais problemas de cualificación

Diverxencias entre o MC OCDE e a realidade práctica posta de manifesto nos CDIs

Réxime xurídico-tributario dos *royalties*

*Unidade V.3. Tributación da transferencia de tecnoloxía. A fiscalidade e a sociedade do coñecemento como vía de saída da crise*

Introdución

Réxime xurídico-tributario da transferencia de tecnoloxía

A Sociedade do Coñecemento como vía de saída da crise

**Tema VI. Operacións vinculadas**

*Unidade VI.1. Prezos de transferencia*

O principio de *arm's length*.

Métodos de valoración en operacións vinculadas

*Unidade VI.2. A subcapitalización*

**Tema VII. Fraude e evasión fiscal internacional**

*Unidade VII.1. Fraude e evasión fiscal internacional (I)*

Concepto de fraude e evasión fiscal internacional

Paraísos fiscais. Medidas antiparaíso

Intercambio de información

Cláusulas antielusión internas

Transparencia fiscal internacional

*Unidade VII.2. Fraude e evasión fiscal internacional (II)*

O *treaty shopping*

Cláusulas de limitación de beneficios

Cláusulas de boa fe

Cláusulas de exclusión, transparencia e tributación efectiva

A cláusula de non discriminación do art. 24 MC OCDE

**Tema VIII. Resolución de conflitos no Dereito internacional Tributario**

*Unidade VIII. Resolución de conflitos no Dereito internacional Tributario*

O procedemento amigable do art. 25 MC OCDE

Propostas de arbitraje internacional

## ÍNDICE

---

<b>Presentación</b> .....	6
<b>Os obxectivos</b> .....	9
<b>A metodoloxía</b> .....	10
<b>Os contidos</b> .....	11
1. Introducción .....	11
2. Réxime xurídico-tributario da transferencia de tecnoloxía .....	12
2.1. Transferencia de coñecementos patentados .....	12
2.2. Transferencia de coñecementos non patentados .....	13
2.3. Prestacións de asistencia técnica.....	17
2.4. Contribucións a gastos de I+D .....	20
3. A Sociedade do Coñecemento como vía de saída da crise .....	23
<b>Actividades propostas</b> .....	24
<b>A posta en práctica desta UD / Avaliación da UD</b> .....	24
<b>Bibliografía</b> .....	26





## PRESENTACIÓN

---

Esta unidade didáctica denominada “Tributación da transferencia de tecnoloxía. A fiscalidade e a sociedade do coñecemento como vía de saída da crise”, forma parte da materia «Dereito Tributario Internacional», optativa xeral de 1º e 2º ciclo da Licenciatura de Dereito. Nesta materia estúdanse os aspectos máis relevantes da fiscalidade das rendas obtidas por persoas físicas ou xurídicas nun contexto internacional. Nunha primeira parte da materia, abordaranse as notas conceptuais básicas do Dereito Tributario Internacional e o Dereito Comunitario Tributario, xa que o segundo pode chegar a influír de modo decisivo no primeiro. A continuación, analizaranse as peculiaridades do fenómeno da dobre imposición e expóranse as principais medidas para evitala. Neste senso, será determinante o estudo dos Modelos de Convenios de Dobre Imposición, e, en especial, o Modelo da OCDE, debido ao uso xeneralizado polos Estados á hora de asinar os convenios para evitar a Dobre Imposición. Despois entrarase de cheo no estudo individualizado da fiscalidade internacional de cada tipo de renda, para rematar facendo alusión a dous grandes temas de cerre da materia: a fraude e a evasión fiscal internacional e a resolución de conflitos no Dereito Internacional Tributario.

### **Xustificación da unidade temática no contexto da materia e na titulación**

A materia “Dereito Tributario Internacional” conforma, xunto con outras troncais e optativas, o conxunto de estudos referidos á fiscalidade internacional e comunitaria. O “Dereito Tributario Internacional” aplica os coñecementos tributarios a un contexto internacional, incorporando as peculiaridades fiscais no Dereito Internacional e no Dereito Comunitario, presentando un dobre interese no proceso formativo e para o futuro exercicio profesional dos alumnos da Licenciatura en Dereito.

Dende un punto de vista formativo, estúdase unha realidade cada vez máis importante, como é a incidencia da tributación a nivel internacional e comunitario sobre os distintos negocios, actos e contratos, conformando xa unha formación básica e necesaria para o xurista.

Por outra banda e de cara ao posterior exercicio profesional, pode ser obxecto de especialización para a prestación de servizos por conta allea, tanto en empresas como na Administración, como por conta propia no exercicio de funcións asesoras neste ámbito.

Particularmente, esta unidade didáctica “V.3. Tributación da transferencia de tecnoloxía. A fiscalidade e a sociedade do coñecemento como vía de saída da crise”, forma parte do bloque temático “V. As rendas pasivas”. O estudo da tributación dos bens intanxibles resulta imprescindible na sociedade actual, coñecida como “a sociedade do coñecemento”. Patentes, marcas, *know-how* e *software*, entre outros, son bens incorporais que gozan dun importante valor económico e, polo tanto, son susceptibles de ser obxecto de negocios xurídicos. Na actualidade, nun contexto empresarial, se queremos determinar o valor dunha empresa xa non só

podemos fixarnos nos datos expresados no seu balance contable en relación coas súas instalacións, maquinaria ou existencias, senón que haberá que prestar especial atención á valoración destes intanxibles para poder amosar un valor real da empresa no mercado. Polo tanto, tendo clara a importancia económica destes bens e a posibilidade de que os seus titulares poidan negociar con eles (sobre todo outorgando licenzas de uso temporal e mantendo a súa titularidade), o seguinte paso é a determinación da fiscalidade destes activos de características especiais. É dicir, a cesión de uso a través de licenzas de bens intanxibles supón un ingreso económico susceptible de ser gravado. Nun contexto internacional, onde entra en xogo a soberanía de polo menos dous Estados, é preciso determinar as regras básicas de reparto do poder tributario, para que os contribuíntes non sufran dobre imposición internacional. En definitiva, partindo do feito de que nos atopamos nunha sociedade globalizada, a análise da tributación internacional dos bens intanxibles e das transferencias de tecnoloxía é un tema que, sen ningún xénero de dúbidas, se debe incluír nos plans de estudo para o coñecemento do estudantado da Licenciatura en Dereito.

### **Duración e destinatario**

Os contidos desta unidade didáctica están especialmente dirixidos aos estudantes de Primeiro e Segundo Ciclo da Licenciatura en Dereito, e, en particular, preferiblemente para aqueles que superasen as materias troncais Dereito Financeiro e Tributario I, Dereito Financeiro e Tributario II e Dereito Financeiro e Tributario III. Os devanditos contidos serán impartidos en seis horas presenciais: catro de docencia teórica e dúas de supostos prácticos a realizar polos alumnos.

### **OS OBXECTIVOS**

---

Os *obxectivos xerais* relacionados cos novos coñecementos propios da nosa materia que se pretenden acadar con esta unidade didáctica son os seguintes.

- Coñecer o réxime normativo das transferencias de tecnoloxía nun contexto internacional.
- Diferenciar as distintas categorías que se poden incluír nos contratos de transferencia de tecnoloxía.
- Resolver os problemas fiscais que poden presentar os contratos de transferencia de tecnoloxía.

## OS PRINCIPIOS METODOLÓXICOS

---

A actividade docente presencial a desenvolver na aula consistirá en presentacións teóricas, seguindo o formado de lección maxistral, para a introdución teórica da unidade didáctica. Así mesmo, presentaranse os supostos ou actividades prácticas que deberán resolver os alumnos, e, unha vez realizados, o docente asumirá o papel de moderador nas discusións que teñan lugar con motivo da posta en común das resolucións aos supostos prácticos nos seminarios.

## OS CONTIDOS BÁSICOS

---

### 1. Introducción

A actual crise económica esixe un cambio de modelo produtivo, atribuíndolle máis protagonismo á tecnoloxía no mundo empresarial.

O punto de partida desta unidade didáctica debe situarse na análise do concepto de *transferencia de tecnoloxía*, para que, unha vez establecidas as notas básicas desta, se pase a analizar a súa importancia fiscal, considerando o tratamento xurídico-tributario dela como unha vía de saída da crise.

Pois ben; a expresión *transferencia de tecnoloxía* engloba diversas categorías. Así, en primeiro lugar, encóntrase a transferencia de coñecementos patentados, incluíndo tanto as patentes como os modelos de utilidade. Outra categoría que se insire na expresión xenérica transferencia de tecnoloxía é a transferencia de coñecementos non patentados aplicables a unha actividade produtiva (*know-how*). Doutra parte, encontrámonos coas prestacións de asistencia técnica. En cuarto lugar, hai que facer referencia aos acordos de contribución a gastos de investigación, desenvolvemento e innovación (I+D+i). E, por último están os que poderíamos denominar acordos globais que inclúen transferencias de tecnoloxía mencionadas nas anteriores categorías.

Así, basta con botar unha ollada ás categorías que poden conformar os distintos contratos de transferencia de tecnoloxía para apreciar as importantes cantidades de diñeiro que están en xogo nestas actividades. Nesta liña, o desembolso económico que adoita realizarse –sobre todo por empresas– non resulta irrelevante para as administracións públicas, que se interesarán por someter estas rendas a gravame. E, nun escenario internacional, a pugna entre as administracións tributarias implicadas para concretar en que medida se someterá a gravame o rendemento en cada un dos seus territorios, traerá como consecuencia que as negociacións dos Estados nos convenios para evitar a Dobre Imposición (en diante, CDIs) sexan determinantes.

Como teremos oportunidade de analizar nos sucesivos apartados, a maior parte destas rendas serán cualificadas nun contexto internacional (se por iso entendemos as directrices marcadas pola OCDE) como *royalties* ou regalías, deixando a salvo, en principio, as prestacións de asistencia técnica

e os *cost-contribution arrangements*, que deberían reconducirse ás rendas cualificadas como beneficios empresariais. Agora ben, o estudo da rede española de convenios para evitar a Dobre Imposición pon de manifesto o hábito da inclusión das prestacións de asistencia técnica dentro do precepto relativo aos *royalties*, o que trae como consecuencia unha suxeición compartida das rendas obtidas entre o Estado da fonte e o de residencia, en lugar da suxeición exclusiva no Estado de residencia.

## **2. Réxime xurídico-tributario da transferencia de tecnoloxía**

### **2.1. Transferencia de coñecementos patentados: patentes e modelos de utilidade**

Non cabe dúbida de que o progreso técnico é positivo para os poderes públicos; por iso, os Estados optaron pola protección das invencións ou creacións técnicas. Esta protección vén dada pola Propiedade Industrial, e faculta, ben ao descubridor ou ao inventor, ben a un cesionario, a explotar a creación en exclusiva durante un tempo e así resarcirse do desembolso económico que lle supuxo o investimento en investigación e desenvolvemento.

Seguindo a BOTANA AGRA, a expresión «patente de invención» posúe tres acepcións. En primeiro lugar, refírese ao título ou documento expedido pola oficina pública correspondente (a Oficina Española de Patentes e Marcas, no caso de España) a través do cal se concede a patente. En segundo lugar, o vocábulo «patente» pódese utilizar para designar o conxunto de dereitos, facultades ou poderes que se conceden ao seu titular. E, finalmente, a voz «patente» tamén se usa para referirse á posición xurídica do titular da mesma.

Doutra parte, cando unha invención menor non reúne actividade inventiva suficiente para obter a protección propia das patentes, esta pasa a protexerse a través da figura do modelo de utilidade. A xurisprudencia chegou a referirse a estas invencións como “invento menor”, “medio invento”, “pequeno invento” ou “miniinvento”. Son, en definitiva, pequenos descubrimentos (*small inventions* ou *petty patents*), que en canto creacións de forma que son, constitúen bens inmateriais amparados por un dereito de exclusiva.

Tanto a patente como o modelo de utilidade son intanxibles con valor económico, e como tales, poden ser obxecto de tráfico xurídico. En particular, poderán ser obxecto de transmisión ou cesión, de expropiación, de usufruto, de constitución dunha hipoteca mobiliaria ou de licenza. Para os efectos desta unidade didáctica, deterémonos só na transmisión e na licenza.

Comezando coa transmisión, este vocábulo adoita usarse para facer referencia a un alleamento dunha cousa; é dicir, xeralmente tratarase dunha transmisión a título oneroso. A modalidade de cesión da patente ou do modelo de utilidade implicará unha cesión total de todos os dereitos e facultades susceptibles de transmisión a un terceiro. En canto ás obrigacións das partes, as lexislacións nacionais sobre patentes coinciden

en que o transmitente a título oneroso deberá entregar a patente ou o modelo de utilidade, ademais da posta a disposición do adquirente dos coñecementos técnicos que posúa e sexan necesarios para unha adecuada explotación da invención (isto último constituiría o *know-how* ou saber-facer). Pola súa banda, o adquirente da patente deberá aboar unha cantidade como contraprestación. Dita cantidade constitúe unha manifestación de riqueza, e será gravada, tanto nun contexto internacional como interno, como beneficio empresarial ou como ganancia de patrimonio, dependendo da condición xurídica do beneficiario das rendas.

Máis interesante resulta a figura da licenza de patente ou de modelo de utilidade. A través desta figura, o licenciante (titular da patente) faculta ao licenciario (adquirente) para a explotación en beneficio propio da patente da que é titular o primeiro. Polo tanto, o licenciario non adquire a titularidade da patente, senón tan só o seu dereito de explotación. En todo caso, a licenza de patente implica, normalmente, un contrato oneroso, no cal a contraprestación achegada polo licenciario será ben unha suma fixa ou única (*forfait*), ben unha regalía ou *royalty* periódico, tomando en conta parámetros que midan a intensidade e/ou o rendemento da explotación, podendo tamén darse a posibilidade dunha combinación dos sistemas anteriores. Esta regalía constitúe unha manifestación de riqueza, e será gravada dun modo ou outro dependendo do contexto no que se realice a transmisión da patente. Así pois, polo que fai á cualificación internacional destas rendas –se por iso entendemos as directrices da OCDE–, o art. 12 do MC OCDE non dá lugar a dúbidas: serán *royalties* as cantidades pagas polo uso ou a cesión de uso de dereitos de patentes. Neste punto debemos indicar que, a pesar de que o MC OCDE non se refira aos modelos de utilidade de modo concreto no seu art. 12, tendo en conta a natureza dos modelos de utilidade –miniinventos ou pequenas patentes–, resulta obvio que os pagos recibidos polo seu uso ou concesión de uso deben cualificarse do mesmo xeito que os pagos recibidos polo uso ou concesión de uso de patentes.

Finalmente, non podemos deixar de mencionar a existencia de contratos mixtos, nos cales se ceda o uso ou se outorga unha licenza de uso dunha patente e, á vez, por exemplo, o *know-how* necesario para explotala adecuadamente ou asesoría técnica prestada polo licenciante. Pois ben, o MC OCDE establece que, nos supostos de contratos mixtos, deben identificarse todas as rendas e cada unha delas será gravada en virtude da cualificación que reciba. Con todo, a remuneración total percibida polo licenciante ou cedente do uso será gravada como *royalty* se todas as categorías (ou a categoría principal) que integran o contrato mixto responden a intanxibles cuxa cesión de uso se cualifica como *royalty*, sendo as demais prestacións accesorias e máis ben desdeñables.

En definitiva, pódese dicir que os conflitos de cualificación no que respecta aos pagos polo uso e concesión de uso do dereito sobre unha patente ou modelo de utilidade son nimios ou practicamente inexistentes.

## 2.2. Transferencia de coñecementos non patentados: *know-how*

Os novos métodos e procesos desenvolvidos pola investigación, sobre todo no seo da industria, resultan cruciais para a modernización da súa actividade produtiva, e, en consecuencia, para proporcionar ás empresas unha posición de vantaxe fronte a aquelas outras que non contan con coñecementos especializados froito da experiencia e/ou a investigación. Pois ben; na actualidade, pódese dicir que o *know-how* é o vehículo máis importante de modernización da actividade produtiva, sendo máis utilizados polas empresas os contratos de transferencia de tecnoloxía ou cesión de uso de *know-how* que os contratos de cesión de uso de patentes .

O termo *know-how* ou *savoir faire* identifícase cun conxunto de coñecementos especializados sobre experiencias industriais, comerciais ou científicas, non revelados ao público, patentables ou non –aínda que non patentados–, transmitidos dun empresario a outro, e que son necesarios para a fabricación ou comercialización dun produto, para a prestación dun servizo ou para a organización dunha unidade ou dependencia empresarial. É, polo tanto, un “saber facer” ou “saber como facelo”, o que constitúe un ben de natureza intanxible.

Aínda que existe un concepto de *know-how* na normativa común, obviamente para os efectos tributarios hai que estar á definición que dan as normas de Dereito Tributario. Desta maneira, nos feitos impositivos de dimensión internacional (aqueles en os que o perceptor reside nun Estado e obtén rendas derivadas de *know-how* noutro Estado), e sempre que entre ambos os Estados exista un convenio para evitar a Dobre Imposición segundo o MC OCDE, haberá que ter en conta as dimensións contidas no devandito Modelo. Por iso, nós seguiremos o concepto de *know-how* que ofrece o MC OCDE e os seus Comentarios, en virtude do gran peso que ten a nivel mundial como directriz ou guía á hora de asinar convenios para evitar a dobre imposición e prever a evasión fiscal.

Así, o art. 12 do MC OCDE indica que o termo regalías comprende, entre outras cousas, as cantidades de calquera clase pagas polo uso, ou a concesión de uso de “fórmulas e procedementos secretos”, así como de “informacións relativas a experiencias comerciais, industriais e científicas”. É o que, en definitiva, CARMONA FERNÁNDEZ identifica como “técnicas empresariais confidenciais” ou *know-how*.

Os Comentarios ao art. 12 do MC OCDE acolleron os puntos esenciais da definición de *know-how* achegada pola *Association des Bureaux pour a Protection da Propriété Industrielle* (ANBPPI), onde se entende que é *know-how* “o conxunto non divulgado de informacións técnicas, patentables ou non, que son necesarias para a reprodución industrial, directamente e nas mesmas condicións, dun produto ou dun procedemento”, sinalando, ademais, que “na medida que procede da experiencia, o *know-how* é o complemento do que un fabricante non pode saber polo mero exame do produto e o mero coñecemento do progreso da técnica”. Así, os Comentarios ao art. 12 do MC OCDE sosteñen que o concepto de saber-facer (coñecementos teórico-prácticos) ou *know-how* identifícase con informacións relativas a experiencias industriais, comerciais

ou científicas, sobre certa información non patentada, e que, polo xeral, non recae no ámbito doutras categorías de dereitos sobre a propiedade industrial. Engade, ademais, que normalmente esa información nace de experiencias previas, e ten aplicacións prácticas na explotación dunha empresa, polo que da comunicación das devanditas informacións pode derivarse un beneficio económico. É importante matizar que estamos a falar de informacións previas, o que implica que a información nova que se obteña como resultado da prestación de servizos a instancia do pagador non vai ser considerada *know-how* para os efectos da aplicación do art. 12 MC OCDE, e, por tanto, as rendas obtidas pola cesión deste tipo de información non se cualificarán como *royalties*.

Agora ben, o contrato puro de licenza ou cesión de *know-how* non é o máis utilizado na praxe, sendo moi habitual que as partes realicen contratos mixtos de licenza ou cesión de *know-how*. Nestes, a transmisión de coñecementos cualificados atópase ligada á licenza ou cesión de uso de dereitos de propiedade industrial, como poden ser patentes ou marcas, así como a outras operacións, tales como contratos de venda de maquinaria, franquicia, subministración de materiais, etc.

Por outra banda, deben establecerse os límites que delimitan catro realidades ben distintas, que son a licenza de *know-how*, a cesión de *know-how* –entendida como venda–, a asistencia técnica e o *engineering*, porque estas figuras a miúdo son confundidas entre si.

Polo que fai á licenza de *know-how*, xa se puxo de manifesto que se trata dunha transmisión de informacións secretas –ou mellor, non divulgadas– a cambio dun prezo. E o licenciario pode liberarse das súas obrigacións contractuais se os coñecementos obxecto do contrato son dados a coñecer ao público.

Distinta da licenza de *know-how* é a cesión de *know-how*. Nesta segunda figura, o cedente de *know-how* transmite ao cesionario coñecementos a cambio dun prezo. A diferenza entre licenza e cesión estriba no feito de que na licenza, o licenciante non perde a titularidade do *know-how* nin a posibilidade de explotalo. Con todo, se se realiza un contrato de cesión de *know-how*, o cedente non poderá explotalo mentres estes coñecementos non se divulguen ou se perda o seu carácter secreto.

Unha cuestión na que debemos deternos é o distinto significado de dúas expresións: cesión de uso de *know-how* e cesión de *know-how*. Porque, tal e como sabemos, a cualificación como *royalties* dos pagos efectuados por unha transferencia de *know-how* só pode admitirse no primeiro dos casos, reconducíndose o segundo á categoría dos rendementos empresariais ou das ganancias de patrimonio. Agora ben, a transmisión plena do *know-how* é perfectamente admisible segundo a doutrina mercantilista, a pesar de que o Tribunal Supremo se pronunciou en contrario na súa sentenza de 25 de febreiro de 2000, unha sentenza que non está exenta de contradicións.

Pola súa banda, o contrato de asistencia técnica é aquel en virtude do cal unha empresa se compromete a fornecer a outros datos, informes e experiencias técnicas que non son secretos. A empresa que os obtén podería acceder a esas informacións doutro xeito, aínda que sería

demasiado custoso, polo que realiza un contrato de asistencia técnica coa primeira para recibir esa información a cambio dun prezo.

Tanto na licenza de *know-how* como na asistencia técnica, a empresa que transmite as informacións ou coñecementos ten que ser a titular dos dereitos de propiedade industrial. Pero na asistencia técnica prevalece a prestación dun servizo fronte á cesión de coñecementos especializados. É máis, nos contratos de asistencia técnica, o provedor presta o servizo, e iso pode requirir que utilice coñecementos expertos, habilidades ou coñecementos especiais que adquirise, pero non llos vai transferir á outra parte. E, de modo paralelo, mentres que nos contratos de provisión de *know-how* o provedor simplemente achegará a información dispoñible ou reproducirá o material existente, nos contratos de provisión de servizos, o provedor realizará un gasto maior, consistente no pago de salarios a empregados para a investigación, deseño, probas, delineación ou outras actividades conexas. E é que, como xa apuntamos, a transferencia de tecnoloxía (*know-how*) é unha obrigaón de saber facer, isto é, un intanxible; pero, pola súa banda, a asistencia técnica identifícase cunha obrigaón de facer ou cunha execución de obra, integrando, na maior parte dos casos, o compromiso dun resultado. Como resalta CARMONA FERNÁNDEZ, a Dirección Xeral de Tributos (DXT) diferenciou o contrato de *know-how* do de asistencia técnica, indicando que “o *know-how* é o complemento do que un industrial non pode saber polo só exame do produto e o mero coñecemento do estado da técnica, mentres que a asistencia técnica se basea nos coñecementos usuais da profesión do cedente”.

Finalmente, o contrato de *engineering* ramifícase en dúas figuras: *consulting engineering* e *commercial engineering*. Seguindo a URÍA, no contrato de *consulting engineering*, “a empresa de *engineering* límitase a fornecer ao seu cliente, a cambio dun prezo, determinados estudos de carácter técnico-económico, ben dirixidos á realización dun proxecto industrial ou ben simplemente á reorganización, modernización ou ampliación dunha empresa, investigación dun mercado, etc”. Polo que se refire ao *commercial engineering*, este conta con dúas fases: unha primeira denominada “fase de estudo”, onde a empresa se obriga a transmitir coñecementos e realizar estudos, seguida dunha “fase de execución”, onde se poñen esas informacións a disposición do adquirente. A empresa de *engineering* non ten por que ser titular dos coñecementos de propiedade industrial –a diferenza do que sucede na licenza de *know-how* ou na asistencia técnica–, e simplemente transmite as informacións, sen ter que levalas á práctica. No *commercial engineering* pódense incluír todo tipo de contraprestacións, incluída a licenza de *know-how*, a licenza de patentes, licenza de marcas, asistencia técnica, etc. Neste último suposto teríamos que aplicar as regras dos contratos mixtos para determinar, se fose posible, a remuneración percibida en concepto de licenza de *know-how*, de patente ou de marcas, e en definitiva da cesión doutros dereitos de propiedade industrial –que tributará segundo as regras do art. 12 MC OCDE–, e a percibida por outros conceptos –que será gravada segundo as regras do art. 7, en caso de tratarse de asistencia técnica–. En caso de non poder



descompoñer as rendas, haberá que identificar a prestación principal do contrato, e a renda global tributará por ese concepto.

Unha vez exposto o concepto fiscal de *know-how* que emana dos Comentarios ao art. 12 do MC OCDE e que foi asumido como propio polos Estados á hora de negociar e asinar os seus convenios para evitar a Dobre Imposición, estamos en disposición de afirmar que todos os pagos realizados nun contexto internacional polo uso ou a concesión de uso de *know-how* cualificaranse como *royalties*.

Por tanto, o único inconveniente práctico atópase en distinguir os pagos por concesión de uso de *know-how* dos de asistencia técnica ou *merchandising*. E, naqueles supostos de contratos mixtos, deberase proceder a aplicar a regra contida no parágrafo 11.6 dos Comentarios ao art. 12 do MC OCDE. É dicir, aconséllase descompor a renda, valéndose para iso das indicacións introducidas no contrato, ou realizando unha distribución razoable das prestacións realizadas, e sometendo cada unha delas ao réxime fiscal correspondente. Agora ben, como indicamos en numerosas ocasións, se unha das prestacións constitúe o obxecto principal do contrato, sendo as outras de carácter accesorio e máis ben desdeñable, poderase aplicar o mesmo réxime xurídico-tributario (o da prestación principal) a toda a renda.

As diferenzas entre asistencia técnica e *know-how*, e aos supostos concretos que a doutrina da OCDE ou a interna da Dirección Xeral de Tributos, o Tribunal Económico-Administrativo Central ou a mesma xurisprudencia reconduciron á categoría de asistencia técnica –tratándose de supostos que poderían levar a confusión co *know-how*–, referirémonos unha vez que analicemos a figura da asistencia técnica, de modo que se poidan entender mellor.

### **2.3. Prestacións de asistencia técnica**

O denominado contrato de «asistencia técnica» pode ser confundido co contrato de *know-how*, polo que resulta esencial determinar os criterios de distinción máis relevantes entre ambos. E iso é ineludible, porque as rendas derivadas dunha cesión de *know-how* incardináranse na categoría de *royalties*, mentres que as rendas derivadas da prestación de asistencia técnica formarán parte dos rendementos de actividades empresariais.

O contrato de asistencia técnica pode entenderse como un contrato de transferencia de tecnoloxía baseado nun arrendamento de obra, xa que quen presta o servizo se obriga a obter un resultado industrial.

Convén sinalar que o concepto asistencia técnica é usado pola OCDE para referirse a consultas e desprazamentos de expertos, preparación de planos e debuxos de orde técnica, controis de fabricación, estudos de mercado, así como formación de persoal. Neste sentido, o Grupo Asesor Técnico-Tributario emitiu un “Informe sobre cualificación nos convenios para evitar a Dobre Imposición dos pagos realizados en transaccións de comercio electrónico” no ano 2001, no que definiu a prestación de servizos técnicos ou asistencia técnica (*technical services*) como os servizos nos cales é necesario que o prestador conte cuns

coñecementos relativos ao ámbito da técnica. En concreto, trataríase de coñecementos pertencentes ao ámbito da ciencia ou da artesanía. Así pois, nesta categoría entenderíanse incluídas as prestacións de servizos técnicos e intelectuais (*brain-work*). Agora ben, o feito de que a tecnoloxía sexa usada ao prestar un servizo non é un feito indicativo de que se trate dun servizo técnico, a pesar de que neste documento se poña de manifesto que a asistencia técnica é unha subcategoría da categoría xenérica “prestacións de servizos”. Iso, no entanto, non quere dicir que sexa a única destas categorías. Así, segundo o disposto neste Informe, pódese dicir que son prestacións de servizos, a asistencia técnica en sentido estrito, os servizos de administración e dirección (*managerial services*) e, por último, os servizos de consultoría (*consultancy services*).

O certo é que o MC OCDE non achega unha definición de pagos vinculados a prestacións de servizos de asistencia técnica. Son os Estados os que, a través da vía de convenios para evitar a Dobre Imposición, deciden, en ocasións, incluír unha definición de servizos de asistencia técnica, sobre todo coa finalidade de incrementar o poder de gravame do Estado da fonte, isto é, o Estado importador destes servizos. Pois ben, nestes casos onde os propios Estados negocian o alcance do concepto de asistencia técnica, a práctica convencional adoita virar, como indica MARTÍN JIMÉNEZ, ao redor de dúas posturas: a adopción dun concepto amplo de asistencia técnica, ou a aposta por un concepto restrinxido.

Aínda así, o MC OCDE e os Comentarios dedican algún que outro parágrafo á asistencia técnica, incluíndo, aínda que sexa de modo negativo ou por comparación con outras categorías, unha sorte de definición de asistencia técnica. Así, os Comentarios ao artigo 12 do MC OCDE ofrecen, no seu parágrafo 11.3º, unha distinción entre os pagos de provisión de *know-how* e os pagos de provisión de servizos. Deste xeito e en primeiro lugar, é necesario dicir que a cesión de *know-how* se refire a informacións técnicas non divulgadas, de carácter industrial, comercial ou científico, patentables ou non, e que teñen aplicacións prácticas na explotación dunha empresa. Precisamente polo beneficio económico que pode derivarse da transmisión dos coñecementos non divulgados, os contratos de cesión de uso de *know-how* adoitan incluír disposicións relativas á súa confidencialidade. Pola súa banda, nos contratos de provisión de servizos, o provedor presta os servizos, que poden requirir que este faga uso de coñecementos expertos, habilidades e coñecementos especiais que adquirise na súa experiencia, pero sen transferilos á outra parte.

Para aclarar o exposto, a OCDE incluíu nos Comentarios ao MC OCDE unha lista de exemplos que describen pagos que deben ser cualificados como rendas derivadas dunha prestación de servizos. En particular, menciona as remuneracións obtidas polos servizos postvenda; remuneracións dos servizos prestados por un vendedor no marco da garantía debida ao comprador; remuneracións da asistencia técnica en sentido estrito; remuneracións por listaxes de clientes potenciais, cando esas listaxes se confeccionen especificamente para o pagador con información de carácter público; remuneracións polos ditames emitidos por un enxeñeiro, un avogado ou un experto contable; e remuneracións da

asesoría prestada por vía electrónica, polas comunicacións electrónicas con técnicos ou polo acceso, vía redes informáticas, a unha base de datos para solucionar problemas (*trouble-shooting*) como pode ser unha base de datos que proporciona información non confidencial, en resposta a preguntas frecuentes ou a problemas comúns aos que se expoñen a miúdo os usuarios de aplicacións informáticas (*software*).

É obvio que todas estas actividades de asistencia técnica xeran un pago a favor de quen as realiza. Pois ben, na esfera internacional, e segundo as directrices establecidas pola OCDE, os pagos por asistencia técnica deben excluírse do concepto de *royalties*. En consecuencia, podemos afirmar que a tendencia maioritaria nos convenios para evitar a Dobre Imposición é a excluír os pagos que derivan de prestacións de servizos do concepto de *royalties*, xa que traen causa dunha obrigaón de “facer”, e non de “ceder”. Así, estes pagos serán reconducidos ao art. 7 (rendas de actividades empresariais).

Doutra parte, na práctica adoitan aparecer contratos que engloban prestacións de *know-how* e servizos de asistencia técnica. Nestes casos, a remuneración total deberá descomparse en función de cada unha das prestacións, seguindo o principio de desagregación, e cada unha será sometida ao réxime fiscal que lle corresponda, seguindo a súa regra específica. En cambio, se unha das prestacións constitúe o obxecto principal do contrato, sendo as outras accesorias, aplicarase a regra de que “o accesorio segue ao principal”, polo que se gravará toda a renda de acordo co tratamento fiscal aplicable á parte principal.

De modo paralelo, no que se refire á práctica convencional do noso país, España mantén unha reserva expresa para poder exercer a súa soberanía fiscal como Estado da fonte sobre os devanditos fluxos económicos en canto relacionados con bens ou dereitos produtores de regalías baixo tal epígrafe. É dicir, a reserva poderá afectar as rendas procedentes da asistencia técnica prestada en relación co uso, ou o dereito de uso, dos dereitos do tipo aos que fai referencia o apartado 2 do art. 12 do MC OCDE .

Esta reserva levouse a cabo en certos convenios para evitar a Dobre Imposición, como son os subscritos con Arxentina, Australia, Colombia, Brasil, India, Italia, EUA, Marrocos, Noruega e Suecia. Nestes casos, as rendas percibidas en concepto de asistencia técnica cualifícanse como *royalties*, atopándose dentro do ámbito do artigo 12 do Convenio para evitar a Dobre Imposición. En todos os demais supostos, cualifícanse como rendas empresariais, segundo o disposto no art. 7 do Convenio para evitar a Dobre Imposición, o que implica que non tributarán en España cando sexan obtidas por un non residente beneficiario dun Convenio para evitar a Dobre Imposición (segundo o MC OCDE), a menos que dispoña dun establecemento permanente no noso territorio, por medio do cal efectuara a prestación.

E, en canto á interpretación da doutrina administrativa e da xurisprudencia española, debemos apuntar que os tribunais matizaron o concepto de regalía ao pronunciarse sobre distintos casos de prestacións de asistencia técnica. Nesta liña, a Dirección Xeral de Tributos indicou que

os servizos de consultoría e asesoramento de xestión poden chegar a implicar a cesión de uso de *know-how*; doutra banda, no suposto dun contrato de servizos informáticos no que se produza a cesión de procedementos técnicos, os pagos orixinados polo mesmo serían cualificados como *regalías*. Doutra parte, aínda que a prestación de cursos de formación (*training services*) é asistencia técnica e, en principio, debería excluírse do concepto de regalías, se estes cursos inclúen a nota da confidencialidade e os coñecementos cedidos mostran unha relevancia especial, poderán considerarse prestacións que xeran o pago dun *royalty*. Por último, a prestación de actividades de asistencia e información para o control e a mellora de técnicas publicitarias leva a cesión de uso de *know-how*, o que implica que os pagos recibidos deben cualificarse como regalías.

#### 2.4. Contribucións a gastos de I+D+i

O instrumento a través do cal se poden chegar a relacionar os gastos de investigación e desenvolvemento e os *royalties* son os acordos de repartición de custos (*cost-contribution arrangements*). Estes acordos constitúen unha sorte de arranxo ou compromiso entre empresas, por medio do cal estas comparten os custos e riscos do desenvolvemento dun ou máis intanxibles, coa intención de que, finalizadas as investigacións e obtido un posible resultado valioso, reciban beneficios da explotación de devanditos intanxibles no marco, sobre todo, de acordos de transferencia de tecnoloxía.

A primeira vista, e seguindo as directrices da OCDE vertidas en diversos documentos, os pagos que as empresas ou particulares efectúan no marco destes pactos poderían, eventualmente, ter a condición de pagos en concepto de regalías. Pero, para iso, sería necesario que “encubrisen unha cesión de uso de bens e dereitos contemplados no art. 12 do MC OCDE”. É dicir, en virtude da *vis atractiva* do art. 7 do MC OCDE, enténdese que a contrapartida deses pagos consiste en simples prestacións de servizos, así que estes pagos se cualificarán como beneficios empresariais, salvo que realmente encubran unha cesión de uso ou do dereito de uso das categorías susceptibles de ser enmarcadas no art. 12 do MC OCDE. E é que, en principio, a finalidade dos partícipes que asinan un acordo de repartición de custos recondúcese á obtención do dereito a explotar os resultados da investigación a título de propietario (interese patrimonial ou *beneficial interest*), e non de licenciatario, arrendatario, etc., o que exclúe a cualificación das contribucións como *royalties*. Pero se o dereito que o acordo lle confire ao partícipe é un mero dereito de uso sobre o resultado da investigación, excluindo todo dereito de propiedade sobre os intanxibles resultantes, as contribucións serán, en consecuencia, *royalties*.

Doutra parte, vinculadas ao que poderíamos denominar contribucións ordinarias dun acordo de repartición de custos, pódense identificar distintas cantidades aboadas por cada un dos partícipes, traendo, cada unha delas, causa distinta. En efecto, existen pagos realizados en virtude da entrada ou retirada de partícipes no acordo, ou mesmo o cesamento do mesmo, nos cales deberá prestarse atención á natureza do

dereito que recibe o partícipe para determinar se son cualificables como regalías atendendo á doutrina da OCDE.

Así pois, a entrada dun novo partícipe no acordo de repartición de custos implica que este deberá aboar aos anteriores partícipes unha cantidade en concepto de compensación polos posibles beneficios que poida recibir dos resultados da investigación. É o que se denomina *buy-in-payments*, e pódeos aboar tanto o novo partícipe aos xa existentes, como estes últimos ao novo partícipe, se resulta que este, á súa entrada no acordo, achega un dereito inmaterial. Pois ben, os *buy-in-payments* cualificaranse como beneficios empresariais se o novo partícipe adquire un título que lle permita participar nos resultados de explotación da investigación. Con todo, estaríamos ante rendas catalogables como regalías se o novo partícipe simplemente adquire o dereito de uso da tecnoloxía ou produto resultante da investigación. Por último, debe repararse en que nada impide que no acordo se negocie a contribución a gastos investigación de modo conxunto coa cesión de uso de tecnoloxía preexistente. Este tamén sería un caso no que se produciría un *buy-in-payment* do novo partícipe, no que adquire o dereito de uso dos intanxibles preexistentes, de maneira combinada cun dereito a usar o eventual ben intanxible que resultase da investigación, se esta tira froitos.

A situación contraria prodúcese cando un partícipe decide retirarse do acordo de repartición de custos, debendo os demais partícipes facerlle entrega dunhas cantidades en concepto de compensación. Neste caso, se o partícipe se retira do acordo e os demais adquiren os seus dereitos a título de propiedade, as cantidades que se lle aboen non poderán cualificarse como *royalties*. Con todo, se o partícipe que se retira conserva a propiedade sobre os bens intanxibles e os pagos compensan, en consecuencia, o seu uso por parte dos demais partícipes, serían rendas catalogables como *royalties*.

E, ao termo do acordo de repartición de custos, se a investigación foi positiva e reportou beneficios, os partícipes recibirán individualmente, en proporción á súa participación, e a título de propiedade, un dereito de participación nos resultados. O feito de que se reciba a título de propiedade descarta a posibilidade de cualificar ese dereito recibido como un *royalty*. Con todo, se o que recibe o partícipe tras o cesamento do acordo que chega a boa fin é un dereito de uso, ese pago é cualificable como regalía.

Agora ben, ¿que sucede cando a investigación non tirou resultados positivos? Debe lembrarse que, cando se realiza un acordo de contribución a gastos de investigación, o seu resultado é incerto, sendo factible que os estudos non cheguen a boa fin. Neste punto, ¿existe algunha posibilidade de reconducir as cantidades abonadas á categoría de *royalties*, mesmo a pesar de que no acordo se estipulase unha cesión de uso dos intanxibles que xurdisen da experiencia, e deixando de lado o feito de que, ante o fracaso da investigación, tal cesión de uso non se chegue a realizar nunca? Pois ben, a resposta é afirmativa. En efecto, na medida en que estea claro o dereito que recoñeza ao pagador o acordo de contribución a gastos de investigación –un dereito de uso e non un título de propiedade–, o art. 12 do MC OCDE, o art. 13.1.f.3º do Texto Refundido da Lei do imposto sobre a

renda de non residentes (TRLIRNR) e a Directiva de Intereses e *Royalties* indican que son *royalties* as cantidades pagas polo uso ou as cesións de uso, incluíndo o dereito a usar calquera dos bens e dereitos indicados no precepto, aspecto que permite a cualificación como regalías das contribucións por acordos de repartición de custos abonadas por un partícipe que teña recoñecido o dereito a usar o ben incluído no acordo se a investigación chega a bo fin.

Aínda así, nun primeiro momento, o Tribunal Económico-Administrativo Central non soubo realizar unha correcta interpretación do art. 12 do MC OCDE e dos convenios para evitar a Dobre Imposición asinados atendendo á doutrina desta organización. Boa mostra diso é a Res. do TEAC de 22 de outubro de 1997, na que defendeu que a incerteza dun resultado frutífero nun proxecto de investigación e desenvolvemento é un aspecto que debe terse en conta á hora de cualificar a renda; e, así, podería ser problemático o feito de aplicar unha retención na fonte aos pagos cualificados como *royalties* realizados por un partícipe no acordo de contribución de gastos de investigación, se esta non arroxa resultados positivos, posto que non tería lugar cesión de uso algunha. Esquece neste punto o Tribunal Económico-Administrativo Central que o texto do art. 12 do MC OCDE refírese tanto a cesión de uso de intanxibles como á concesión de uso, isto é, a adquisición de dereitos de uso de bens intanxibles. E, como apunta MARTÍN JIMÉNEZ, esta distinción carente de base xurídica simplemente conduce a un posible aumento das técnicas de evasión fiscal por parte dos contribuíntes.

Con todo, o Tribunal Económico-Administrativo Central adoptou unha posición máis coherente na súa Res. de 14 de marzo de 2008, na que se debatía sobre a cualificación dos pagos efectuados polos membros dun *consorcio* que asinase un acordo de repartición de custos para o desenvolvemento dun programa de computador. Neste caso, o contrato obxecto de discusión indicaba que os membros do consorcio terían libre acceso, isto é, un “dereito de utilización gratuíta ao fondo común de coñecementos consistentes en *know-how*, procedementos e técnicas ou patentes” resultantes da investigación. Ademais, o contrato incluía unha cláusula na que se indicaba que a titularidade das posibles patentes resultantes rexistrárase a nome dunha sociedade (e só una) residente en Francia. Ante este panorama, e unha vez xurdido o conflito na cualificación dos pagos, os membros do *consorcio* defenderon que, aínda que as patentes que finalmente se rexistraron estaban inscritas a nome da entidade residente en Francia, eles non renunciaran ao seu dereito de propiedade sobre o resultado da investigación, sendo a entidade con residencia en Francia unha mera directora ou coordinadora do proxecto de investigación. Deféndese, por tanto, que o rexistro a nome dunha única sociedade e non a nome de todos e cada un dos membros do *consorcio* efectuouse por motivos prácticos, pero que en ningún momento se quixo renunciar ao dereito de titularidade de todos eles. Aspecto este que o TEAC non asumiu, posto que, inscribíndose a patente simplemente a nome dunha entidade –e permitindo a Lei de Patentes (LP) a solicitude de rexistro a nome de varias persoas–, o aproveitamento por parte dos demais membros do *consorcio*

estaba a ter lugar como un mero dereito de uso do intanxible, o que determina que a cualificación da renda achegada sexa a de *royalty*.

En definitiva, parece claro que nun principio os *cost-contribution arrangements* non dan lugar a rendas cualificables como *royalties*, salvo que no contrato se especifique que, ademais de contribuír ao gasto que pode ocasionar a actividade e I+D+i, o partícipe adquira un dereito de uso da tecnoloxía cando o proceso investigador se teña por concluído. Isto último é o que se denomina “cesión de tecnoloxía preexistente”. Pois ben, cumpríndose esta premisa, as cantidades aboadas polos partícipes poderían cualificarse como *royalty*, e entendemos, ademais, que iso sería así aínda que ao final a investigación non chegase a boa fin e non tivese lugar ningunha cesión de uso de tecnoloxía. Iso é así porque tanto o MC OCDE e a rede de convenios española, a normativa de non residentes e a propia Directiva de Intereses e *Royalties* entenden a posibilidade de encaixar no precepto relativo ás regalías tanto o uso de intanxibles como a concesión do uso (adquisición dun dereito) dos mesmos. Todo iso a salvo de que nos atopemos ante un contrato mixto no que, nun principio, cada unha das prestacións tributaría en atención á súa natureza, podéndose dar o caso de que a renda global tribute por un só concepto, no caso de que unha das prestacións adquira tal importancia que se poida identificar como principal, sendo as demais accesorias e/ou desprezables.

### **3. A Sociedade do Coñecemento como vía de saída da crise**

Tendo en conta o exposto ata este momento sobre o gran valor económico que poden chegar a acadar os activos intanxibles e, en concreto, aqueles que son obxecto de contratos de transferencia de tecnoloxía, debe resaltarse a importancia do debate político sobre a distribución do poder tributario entre Estados importadores e exportadores de tecnoloxía.

Como é sabido, en principio, os Estados importadores de tecnoloxía defenderán a expansión dos dereitos de imposición do Estado da fonte a través dunha interpretación ampla do concepto de *royalty* –segundo as directrices do Modelo ONU–, mentres que os Estados exportadores de tecnoloxía mostrarán maior interese polo fortalecemento dos dereitos de gravame do Estado de residencia –segundo as directrices do Modelo OCDE–, apoiándose nunha interpretación reducida do concepto de *royalty* e tentando inserir a maior parte das rendas no precepto relativo aos beneficios empresariais. Con todo, a tendencia actual dos Estados exportadores de tecnoloxía correspóndese coa inclusión de importantes reducións no gravame dos intanxibles, tentando crear certo paralelismo cos tipos de gravame no Imposto sobre Sociedades dos países europeos. Todo iso sen deixar de lado o feito de que, aínda que o Modelo OCDE defende o gravame exclusivo dos *royalties* no Estado de residencia, a práctica convencional seguida polos Estados desenvolvidos recoñece un gravame compartido aínda que limitado no Estado da fonte, supondo un achegamento á redacción do Modelo ONU. Trátase dunha postura intermedia que supón un maior recoñecemento dos dereitos do Estado da

fonte a cambio de que este efectúe o gravame sobre rendas netas e non brutas, permitindo a dedución de gastos.

Pois ben; tendo en conta este escenario, no que resulta obvio o valor económico dos bens intanxibles e a preocupación dos Estados pola súa protección e desenvolvemento a través do fomento das novas tecnoloxías nas súas accións normativas, podemos afirmar que o cambio cara a un modelo de economía sustentable que permita a saída da crise vén de man da adopción dunha serie de medidas neste campo, entre as que destacan as de carácter fiscal. E é que a saída da crise económica na que estamos inmersos desde o ano 2008 esixe un cambio dos parámetros económicos seguidos, sobre todo a través da inserción de disposicións de carácter fiscal, como o demostra o Proxecto de Lei de economía sustentable. Así, deben adoptarse unha serie de accións encamiñadas ao fomento das novas tecnoloxías, pois a adopción dun modelo de economía sustentable esixe unha acción normativa de apoio á innovación, que favoreza tanto ás empresas e industrias innovadoras, como a renovación dos sectores tradicionais, coa finalidade de aumentar a súa competitividade. Trátase, en suma, da saída da “economía do ladrillo” para entrar na denominada “economía do coñecemento”.

## **ACTIVIDADES PROPOSTAS**

---

- Os alumnos recibirán unha copia dun contrato internacional de transferencia de tecnoloxía que desexan asinar dúas sociedades. No período de negociación do mesmo, as partes deciden acudir a un asesor fiscal para saber de antemán cal será o tratamento xurídico-tributario que se aplicará ás cantidades que se transfiran. O alumno ou alumna deberá presentar un ditame xurídico no que analice a fiscalidade das rendas que entren en xogo.
- Un dos países no que afloran máis controversias en relación co tratamento tributario das transferencias de tecnoloxía é a India. Nos últimos anos, a importación de servizos de asistencia técnica xunto con outros similares sobre bens intanxibles aumentou de xeito considerable. Por esta razón, tanto as autoridades fiscais como os tribunais da India están emitindo unha serie de resolucións sobre a interpretación do concepto de *asistencia técnica* que poden resultar máis que interesantes para os Estados membros da OCDE. Así, poranse a disposición dos estudantes varias resolucións deste país para que poida analizalas de modo conxunto e presentar un comentario de xurisprudencia.

O tempo para a realización destas actividades será de dúas semanas dende a finalización das sesións presenciais desta unidade didáctica. A resolución ou posta en común das solucións acadadas polos alumnos terá lugar nas sesións destinadas a seminarios.



## **AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA**

---

- Valoración dos resultados do proceso formativo seguido polo alumno: valoración dos coñecementos teóricos adquiridos e valoración da capacidade para aplicar tales coñecementos.
- A valoración dos coñecementos teóricos realizarase a través da realización do exame tipo *test*, a realizar cando rematen as sesións expositivas e prácticas da unidade didáctica. O resultado desde *test*, xunto cos exames *test* que se realicen ao rematar as demais unidades didácticas, valorarase cun 20% sobre a nota final da materia.
- A valoración da capacidade para aplicar os coñecementos adquiridos efectuarase tendo en conta a presentación dos supostos prácticos formulados. A nota acadada nas dúas propostas prácticas desta unidade didáctica terase en conta, xunto coas notas acadadas nos supostos prácticos a realizar nas demais unidades didácticas, na nota final da materia, supoñendo o 30% da nota global.

## BIBLIOGRAFÍA

---

- BOTANA AGRA, Manuel (2009): «Patentes de invención y derechos afines». En Carlos Fernández-Nóvoa, José Manuel Otero Lastres e Manuel Botana Agra (eds.): *Manual de Propiedad Industrial*. Madrid: Marcial Pons
- CARMONA FERNÁNDEZ, Néstor (2010): «Cánones». En Néstor Carmona Fernández (dir.), *Convenios Fiscales Internacionales y Fiscalidad de la Unión Europea*. Valencia: CISS Grupo Wolters Kluwer.
- DE OLIVEIRA FIGUEIRIDO DIAS, María Margarida, (1995): *A assistência técnica nos contratos de know-how*. Coimbra: Coimbra Editora.
- GARCÍA HEREDIA, Alejandro (2007): *Fiscalidad internacional de los cánones: derechos de autor, propiedad industrial y know-how*. Valladolid: Lex Nova.
- GÓMEZ SEGADÉ, Jose Antonio (1974): *El secreto industrial (know-how): concepto y protección*. Madrid: Tecnos.
- MARKHAM, Michelle (2005): *The transfer pricing of intangibles*, The Hague: Kluwer Law International.
- MARTÍN ARESTI, Pilar (1997): *La licencia contractual de Patente*. Navarra: Aranzadi.
- MORENO GONZÁLEZ, Saturnina (2005): «Régimen de tributación internacional de los cánones». En Miguel Ángel Collado Yurita (dir.): *Estudios sobre fiscalidad internacional y comunitaria*. Madrid: Colex.
- OECD, (2001): *Tax Treaty Characterization Issues Arising from Electronic Commerce. Report to working party No. 1 of the OCDE of Committee on Fiscal Affairs*. Disponible en [www.oecd.org/dataoecd/46/34/1923396.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/46/34/1923396.pdf) [citado 23 de decembro de 2010].
- ROSEMBUJ ERUJIMOVICH, Tulio (2003): *Intangibles. La fiscalidad del capital intelectual*. Barcelona: El Fisco.





Unha colección orientada a editar materiais docentes de calidade e pensada para apoiar o traballo de profesores e alumnos de todas as materias e titulacións da universidade



SERVIZO DE NORMALIZACIÓN  
LINGÜÍSTICA

