

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 47.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 11 DE JUNIO DE 2015
MATERIA: Obligación de incorporar sellos o marcas distintivas como mecanismo de "trazabilidad" de bienes afectos a impuestos específicos.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 60 quinquies; Ley N° 20.780, Artículo 10, N° 19.

I.- INTRODUCCIÓN.

La Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, en su Artículo 10.-, numeral 19, introduce al Código Tributario el artículo 60 quinquies, que establece la obligación de incorporar o aplicar un sistema de marcación a ciertos bienes o productos sujetos a impuestos específicos que permita su "trazabilidad" para efectos de control y resguardo del interés fiscal.

II.- MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.780.

El numeral 19 del Artículo 10.- de la Ley N° 20.780, modificando el Código Tributario, dispone lo siguiente:

"19. Incorpórase un artículo 60 quinquies del siguiente tenor:

"Artículo 60 quinquies.- Los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos, que el Servicio de Impuestos Internos determine mediante resolución, deberán incorporar o aplicar a tales bienes o productos, sus envases, paquetes o envoltorios, un sistema de marcación consistente en un sello, marca, estampilla, rótulo, faja u otro elemento distintivo, como medida de control y resguardo del interés fiscal. La información electrónica para la trazabilidad originada en el sistema de marcación referido anteriormente será proporcionada al Servicio mediante los sistemas informáticos que éste disponga con arreglo al presente artículo.

Los contribuyentes dispondrán del plazo de seis meses, contado desde la publicación o notificación de la resolución referida, para implementar y aplicar el sistema respectivo. El plazo podrá ser prorrogado a petición fundada del contribuyente respectivo por otros tres meses contados desde el vencimiento del plazo original.

La resolución del Servicio de Impuestos Internos que determine los contribuyentes afectos a esta obligación, así como la prórroga para la aplicación e implementación del sistema, deberá ser notificada, dentro del plazo de diez días, al Servicio Nacional de Aduanas, para su debido registro y fiscalización.

Un reglamento expedido por el Ministerio de Hacienda establecerá las características y especificaciones técnicas, requerimientos, forma de operación y mecanismos de contratación de los sistemas de marcación de bienes o productos, como asimismo, los requisitos que deberán cumplir los elementos distintivos, equipos, máquinas o dispositivos, los que podrán ser fabricados, incorporados, instalados o aplicados, según corresponda, por empresas que cumplan con los requisitos que allí se contemplen. Tales empresas o su personal no podrán divulgar, en forma alguna, datos relativos a las operaciones de los contribuyentes de que tomen conocimiento, ni permitirán que éstos, sus copias, o los papeles en que se contengan antecedentes de aquellas sean conocidos por persona alguna ajena al Servicio de Impuestos Internos. La infracción a lo dispuesto precedentemente, autorizará al afectado para perseguir las responsabilidades civiles y penales ante los tribunales competentes.

Los contribuyentes que incurran en desembolsos directamente relacionados con la implementación y aplicación de los sistemas de marcación de bienes o productos que trata este artículo, tendrán derecho a deducirlos como crédito en contra de sus pagos provisionales obligatorios del impuesto a la renta, correspondientes a los ingresos del mes en que se haya efectuado el desembolso. El remanente que resultare, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de efectuarlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha. El saldo que aún quedare después de las imputaciones señaladas, podrá rebajarse de los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del decreto ley N° 825, de 1974. El saldo o remanente que quedare, una vez efectuadas las deducciones en el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, según el caso, tendrá el carácter de

pago provisional de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la ley sobre impuesto a la renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974.

Los productos o artículos gravados de acuerdo a las leyes respectivas, no podrán ser extraídos de los recintos de depósito aduanero ni de los locales o recintos particulares para el depósito de mercancías habilitados por el Director Nacional de Aduanas de conformidad al artículo 109 de la Ordenanza de Aduanas, ni de las fábricas, bodegas o depósitos, sin que los contribuyentes de que se trate hayan dado cumplimiento a la obligación que establece este artículo. En caso de incumplimiento, se considerará que tales bienes han sido vendidos o importados clandestinamente, incurriéndose en este último caso en el delito de contrabando previsto en el artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas, salvo que se acredite haber pagado el impuesto de que se trate, antes de la notificación de la infracción.

Los contribuyentes que no den cumplimiento oportuno a la obligación que establece el inciso primero serán sancionados con multa de hasta 100 unidades tributarias anuales. Detectada la infracción, sin perjuicio de la notificación de la denuncia, se concederá administrativamente un plazo no inferior a dos meses ni superior a seis para subsanar el incumplimiento; en caso de no efectuarse la corrección en el plazo concedido se notificará una nueva infracción conforme a este inciso. La aplicación de las sanciones respectivas se ajustará al procedimiento establecido en el número 2 del artículo 165.

La adulteración maliciosa en cualquier forma de los productos o inventarios, o de la información que respecto de aquellos se proporcione al Servicio de Impuestos Internos, con la finalidad de determinar un impuesto inferior al que corresponda, será sancionada conforme a lo dispuesto en el inciso primero del número 4 del artículo 97.

En caso de detectarse en un proceso de fiscalización especies de las reguladas en el presente artículo que no cuenten con alguno de los elementos distintivos a que se refiere el inciso primero, se aplicará la sanción establecida en el inciso sexto y el comiso de los bienes o productos respectivos.

La incautación de las especies se efectuará por funcionarios del Servicio de Impuestos Internos en el momento de sorprenderse la infracción, debiendo remitirlas al recinto fiscal más próximo para su custodia y conservación. El vehículo o medio utilizado para cometer la infracción establecida en el inciso anterior no podrá continuar hacia el lugar de destino mientras no se proceda a la incautación de los bienes o productos respectivos.

Para llevar a efecto las medidas de que trata el inciso anterior, se aplicará lo dispuesto en el inciso final del número 17, del artículo 97.

Respecto de los bienes o productos incautados o decomisados de conformidad a la presente ley, se aplicarán en cuanto fueren compatibles las normas establecidas en el Título VIII del Libro II de la Ordenanza de Aduanas, contenida en el decreto con fuerza de ley N° 213, de 1953, cuyo texto fue fijado por el decreto con fuerza de ley N° 30, de 2005, del Ministerio de Hacienda."

III.- INSTRUCCIONES.

1.- CONCEPTO DE TRAZABILIDAD.

El concepto de "trazabilidad" ha sido definido por la Real Academia Española de la Lengua, en su primera acepción, como: "Posibilidad de identificar el origen y las diferentes etapas de un proceso de producción y distribución de bienes de consumo".¹

Para efectos de lo dispuesto en el precepto legal en análisis, la "trazabilidad fiscal" consiste en la incorporación o aplicación material a ciertos bienes o productos, sus envases, paquetes o envoltorios, de un sello, marca, estampilla, rótulo, faja u otro elemento distintivo, con el objetivo que la Administración Tributaria pueda verificar que se hayan declarado y pagado los impuestos asociados a su producción, fabricación, importación, elaboración, envasado, distribución o comercialización.

2.- SUJETOS OBLIGADOS.

El inciso primero del nuevo artículo 60 quinquies del Código Tributario prescribe que la obligación de incorporar o aplicar un sistema de marcación como medida de control y resguardo del interés fiscal, afectará a los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos, que el Servicio de Impuestos Internos determine mediante resolución.

¹ Diccionario de la Real Academia Española, vigésimo tercera versión, octubre 2014.

De lo anterior, se desprende que se trata de una facultad que la ley entrega al Servicio de Impuestos Internos, el que la podrá ejercer en la medida que se cumplan los requisitos que la misma norma establece, esto es:

- a) Que se trate de contribuyentes que tengan la calidad de productor, fabricante, importador, elaborador, envasador, distribuidor o comerciante de determinados bienes;
- b) Que dichos bienes se encuentren afectos a algún impuesto específico.
- c) Que se expida por el Ministerio de Hacienda un reglamento que establezca las características y especificaciones técnicas, requerimientos, forma de operación y mecanismos de contratación de los sistemas de marcación de bienes o productos, como también los requisitos que deberán cumplir los elementos distintivos, equipos, máquinas o dispositivos.
- d) Que se dicte una resolución del Servicio de Impuestos Internos que imponga la referida obligación en forma general, afectando con ello a todos los contribuyentes que tengan alguna de las calidades mencionadas respecto de un bien o producto afecto a un impuesto específico; o individual, obligando solamente al contribuyente que se identifique en el respectivo acto administrativo, en la medida que cumpla con los mismos requisitos antes mencionados.

3.- BIENES AFECTOS A IMPUESTOS ESPECÍFICOS.

Para estos efectos, se entiende por “bienes afectos a impuestos específicos” a aquellos bienes corporales muebles cuya producción, fabricación, importación, elaboración, envasado, comercialización o distribución esté afecta a algún impuesto de carácter especial, como por ejemplo, el tabaco,² los productos suntuarios,³ las bebidas alcohólicas y analcohólicas,⁴ los combustibles⁵, y los vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos.⁶

Sin perjuicio de lo anterior, cabe consignar que, tratándose de los impuestos que afectan al tabaco, el nuevo artículo 13 bis del Decreto Ley N° 828, de 1974, incorporado por el artículo 4° letra b) de la Ley N° 20.780, establece una regulación especial en materia de trazabilidad fiscal, por lo que los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de productos afectos a dicho impuesto, deberán cumplir con las obligaciones que se impongan conforme al mencionado precepto legal, primando este último por sobre lo dispuesto en el Código Tributario en virtud del principio de especialidad.

4.- PROCEDIMIENTO.

Para hacer efectiva la obligación que establece el nuevo artículo 60 quinquies del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos dictará las resoluciones pertinentes, indicando los contribuyentes obligados a incorporar o aplicar un sistema de marcación en los bienes o productos que produzcan, fabriquen, importen, elaboren, envasen, distribuyan o comercialicen. Las resoluciones serán notificadas conforme a las reglas generales establecidas en los artículos 11 al 15 del Código Tributario.

A contar del día siguiente a aquel en que se notifique o publique la respectiva resolución, el contribuyente obligado dispondrá de un plazo de seis meses para implementar y aplicar el sistema de marcación, el cual podrá consistir en un sello, marca, estampilla, rótulo, faja u otro elemento distintivo que permita la trazabilidad fiscal del bien o producto de que se trate, lo que se definirá en la misma resolución.

El sistema de marcación podrá incorporarse o aplicarse en el mismo bien o producto, o en su envase, paquete o envoltorio, debiendo cumplir dicho sistema con las especificaciones técnicas, requerimientos, forma de operación, mecanismos de contratación y demás requisitos operativos que el Ministerio de Hacienda establezca mediante reglamento conforme a lo señalado en el inciso cuarto de la disposición legal en estudio.

² El D.L. N° 828, de 1974, establece un impuesto a los tabacos (puros y tabacos manufacturados) y un impuesto específico a los cigarrillos con un componente fijo (expresado en UTM) y otro variable (ad valorem).

³ El artículo 37 del D.L. N° 825, de 1974, establece un impuesto adicional a la primera venta o importación, sea esta última habitual o no, de ciertos productos suntuarios.

⁴ Los artículos 42 y 43 del D.L. N° 825, de 1974, establecen un impuesto adicional a las ventas o importaciones, de bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares.

⁵ El artículo 1° de la Ley N° 18.502, establece un impuesto específico al consumo vehicular de gas natural comprimido y gas licuado de petróleo. Por su parte, el artículo 6° del mismo texto legal establece un impuesto específico a las gasolinas automotrices y el petróleo diésel.

⁶ El artículo 3° de la Ley N° 20.780, establece un impuesto adicional que deberán pagar por una única vez los vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos, expresado en unidades tributarias mensuales conforme a la fórmula que se indica al efecto.

El referido plazo de seis meses podrá ser prorrogado, por una sola vez, a petición fundada del contribuyente obligado por otros tres meses contados desde el vencimiento del plazo original. La solicitud de prórroga, junto con los antecedentes que la respalden, deberá ser presentada al Servicio antes de la expiración del plazo original. La decisión sobre la prórroga deberá notificarse al contribuyente antes del vencimiento del plazo original. En caso que la solicitud de prórroga hubiese sido presentada dentro de los últimos cinco días del plazo primitivo, la resolución respectiva deberá notificarse al contribuyente dentro del plazo de cinco días hábiles contados desde la presentación de la solicitud.

Atendido lo previsto en el inciso tercero de esta norma, la resolución del Servicio de Impuestos Internos que determine los contribuyentes obligados a incorporar o aplicar un sistema de marcación, así como aquella que disponga una prórroga para la aplicación e implementación de dicho sistema, se notificará al Servicio Nacional de Aduanas, para su debido registro y fiscalización, dentro de los diez días hábiles siguientes a su emisión.

5.- DEBER DE RESERVA DE LA INFORMACIÓN.

El inciso cuarto del artículo 60 quinquies del Código Tributario, en su segunda parte, establece un deber de reserva aplicable a las empresas proveedoras de sistemas de marcación y su personal respecto de los datos, copias o papeles relativos a las operaciones de los contribuyentes de que tomen conocimiento, los que en ningún caso podrán ser divulgados ni dados a conocer a personas ajenas al Servicio de Impuestos Internos.

La infracción del referido deber de reserva, autorizará al contribuyente afectado para perseguir las responsabilidades civiles y penales ante los tribunales competentes.

Independiente de lo anterior, la infracción del deber de reserva también genera para quien incurre en ella una responsabilidad administrativa, que se tipifica y sanciona conforme a lo dispuesto en el artículo 109 del Código Tributario, en cuanto se configura una contravención a una obligación impuesta por la normativa tributaria que no tiene señalada una sanción específica.

6.- DEDUCCIÓN O IMPUTACIÓN DE DESEMBOLSOS DIRECTAMENTE RELACIONADOS CON LA IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN DE SISTEMAS DE MARCACIÓN QUE PERMITAN LA TRAZABILIDAD FISCAL.

El inciso quinto del artículo 60 quinquies del Código Tributario establece que los contribuyentes que incurran en desembolsos directamente relacionados con la implementación y aplicación de los sistemas de marcación de bienes o productos que trata dicho precepto legal, tendrán derecho a deducir o imputar los referidos desembolsos como un crédito de carácter tributario en contra de las obligaciones tributarias que la propia disposición legal detalla.

Sobre el particular, se hace presente que el Servicio de Impuestos Internos, mediante Circular N° 36, de fecha 27 de mayo de 2015, dictó las instrucciones pertinentes.

7.- ENTREGA AL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DE LA INFORMACIÓN DE TRAZABILIDAD FISCAL.

De conformidad a lo prescrito en la segunda parte del inciso primero del nuevo artículo 60 quinquies del Código Tributario, la información electrónica originada en el sistema de marcación que se aplique o incorpore en los bienes o productos de que trata el indicado artículo, deberá ser proporcionada al Servicio de Impuestos Internos mediante los sistemas informáticos que éste disponga con arreglo a las facultades que le entrega la misma norma.

8.- INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES. INFRACCIONES Y SANCIONES.

El artículo 60 quinquies, en sus incisos sexto a duodécimo, consagra una completa regulación acerca de los efectos y consecuencias que trae aparejado el incumplimiento de la obligación de implementar el sistema de marcación establecido en el inciso primero, como también la adulteración maliciosa de productos, inventarios o información para la trazabilidad que se proporcione al Servicio de Impuestos Internos; a saber:

A.- IMPOSIBILIDAD DE EXTRAER BIENES DESDE LOS RECINTOS DE DEPÓSITO ADUANERO, RECINTOS PARTICULARES, FÁBRICAS, BODEGAS O DEPÓSITOS.

De conformidad al inciso sexto, en caso de incumplimiento de la obligación de implementar el referido sistema de marcación, no será factible proceder al retiro, desde los recintos de depósito aduanero⁷ ni de los locales o recintos particulares para el depósito de mercancías habilitados por el Director Nacional de Aduanas de conformidad al artículo 109 de la Ordenanza de Aduanas⁸, ni de las fábricas, bodegas o depósitos, de los productos o artículos afectos a impuestos específicos.

En complemento de lo anterior, la frase final del inciso sexto establece que en caso de producirse la extracción de los bienes afectos a impuestos específicos desde los recintos o lugares que la norma señala, sin que se haya incorporado o aplicado el elemento distintivo de control y resguardo del interés fiscal, se considerará que las especies fueron vendidas o importadas clandestinamente.

Asimismo, se especifica que en los casos en que de conformidad a esta norma legal se considere la existencia de una importación clandestina de bienes, se configurará el delito de contrabando tipificado por el artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas.⁹ No se configurará, sin embargo, el delito de contrabando, en la medida que se acredite el pago del correspondiente impuesto específico, el cual deberá haberse efectuado antes de la notificación de la infracción a que se refiere el inciso séptimo, relativa al incumplimiento de la obligación de implementar el sistema de marcación de bienes afectos a impuestos específicos en los términos ordenados en el inciso primero del artículo 60 quinquies del Código Tributario. Dicha acreditación deberá efectuarse ante el Servicio Nacional de Aduanas, organismo competente para conocer acerca de hechos constitutivos del delito de contrabando.

Por su parte, en los casos en que de conformidad a esta norma legal se considere la existencia de una venta clandestina de bienes, sin que se haya efectuado el pago de los impuestos correspondientes, se configurarán las infracciones tipificadas en el artículo 97 N°s 8 y 9 del Código Tributario.¹⁰ Ahora bien, en caso de haberse efectuado el pago de los impuestos pertinentes, solamente se configurará la infracción del artículo 97 N° 9 del Código Tributario.

En relación a las figuras infraccionales tipificadas en el artículo 97 N°s 8 y 9 del Código Tributario, es necesario señalar que éstas también se configuran en la hipótesis de la internación clandestina de bienes sin que se hayan pagado los correspondientes impuestos, dándose origen a un concurso ideal de delitos con el delito de contrabando tipificado por el artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas, tal como lo ha señalado reiteradamente la jurisprudencia de los tribunales superiores de justicia.

En la situación de la internación clandestina de bienes, en caso de haberse efectuado el pago de los impuestos pertinentes, tal como señala el inciso sexto, no se configurará el delito de contrabando tipificado por el artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas en la medida que se acredite el pago del correspondiente impuesto específico efectuado antes de la notificación de la infracción a que se refiere el inciso séptimo, sin perjuicio de lo cual si se configurará la infracción del artículo 97 N° 9 del Código Tributario.

Finalmente, se hace presente que, evidentemente, no será aplicable la prohibición de extraer los productos o artículos afectos a impuestos específicos desde los recintos o lugares que el inciso sexto señala durante el plazo de seis meses fijado para implementar y aplicar el sistema de marcación, como tampoco durante el plazo prorrogado de tres meses contado desde el vencimiento del plazo original.

⁷ El artículo 31, letra i), de la Ordenanza de Aduanas, define recinto de depósito aduanero como “el lugar habilitado por la ley o por el Servicio de Aduanas donde se almacenan mercancías bajo su potestad”.

⁸ El artículo 109 de la Ordenanza de Aduanas, particularmente su inciso primero, establece lo siguiente: “El Director Nacional de Aduanas podrá habilitar hasta por noventa días, de oficio o a petición de los interesados, determinados locales o recintos particulares para el depósito de mercancías, sin previo pago de los derechos e impuestos que causen en su importación.”.

⁹ Ordenanza de Aduanas, artículo 168: “Las infracciones a las disposiciones de la presente Ordenanza o de otras de orden tributario cuyo cumplimiento y fiscalización corresponde al Servicio de Aduanas, pueden ser de carácter reglamentario o constitutivas de delito. Incurrirá en el delito de contrabando el que introduzca al territorio nacional, o extraiga de él, mercancías cuya importación o exportación, respectivamente, se encuentren prohibidas.

Comete también el delito de contrabando el que, al introducir al territorio de la República, o al extraer de él, mercancías de lícito comercio, defraude la hacienda pública mediante la evasión del pago de los tributos que pudieren corresponderle o mediante la no presentación de las mismas a la Aduana.

Incorre también en el delito de contrabando el que extraiga mercancías del país por lugares no habilitados o sin presentarlas a la Aduana. Asimismo, incurre en el delito de contrabando el que introduzca mercancías extranjeras desde un territorio de régimen tributario especial a otro de mayores gravámenes, o al resto del país, en alguna de las formas indicadas en los incisos precedentes.”.

¹⁰ “**Artículo 97.-** Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

8º.- El comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquiera naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio, con multa del cincuenta por ciento al trescientos por ciento de los impuestos eludidos y con presidio o relegación menores en su grado medio. La reincidencia será sancionada con pena de presidio o relegación menores en su grado máximo.

9º.- El ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria con multa del treinta por ciento de una unidad tributaria anual a cinco unidades tributarias anuales y con presidio o relegación menores en su grado medio y, además, con el comiso de los productos e instalaciones de fabricación y envases respectivos”.

B.- INFRACCIÓN POR INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION DE IMPLEMENTAR EL SISTEMA DE MARCACIÓN DE BIENES.

El inciso séptimo tipifica la infracción tributaria consistente en el no cumplimiento oportuno, por parte de los contribuyentes obligados, del deber de implementar el sistema de marcación de bienes afectos a impuestos específicos mediante la incorporación o aplicación a éstos de un elemento distintivo destinado al control y resguardo del interés fiscal, en los términos ordenados en el inciso primero de la norma en análisis.

De esta manera, pueden ser sujetos activos de la conducta infraccional descrita, los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos que el Servicio de Impuestos Internos haya determinado, mediante resolución, como obligados a incorporar o aplicar a tales bienes o productos, sus envases, paquetes o envoltorios, un sistema de marcación consistente en un sello, marca, estampilla, rótulo, faja u otro elemento distintivo, como medida de control y resguardo del interés fiscal.

Se configura la infracción, en armonía con lo dispuesto en el inciso segundo, una vez vencido el plazo de seis meses, contado desde la publicación o notificación de la referida resolución del Servicio de Impuestos Internos, del que disponen los contribuyentes obligados para implementar y aplicar el sistema de marcación, sin que ello haya acaecido, como asimismo en caso que no se haya dado estricto cumplimiento a las especificaciones fijadas tanto en el reglamento como en la pertinente resolución.

En caso que el plazo de implementación del sistema de marcación hubiese sido prorrogado por el Servicio de Impuestos Internos, a petición fundada del contribuyente respectivo por otros tres meses contados desde el vencimiento del plazo original, como lo autoriza el inciso segundo, se incurre en la conducta sancionada en caso de no haberse implementado el sistema de marcación al vencimiento del plazo prorrogado, como también cuando en su implementación se hayan incumplido las especificaciones fijadas en el reglamento o en la resolución correspondiente.

Asimismo, la norma legal en comento dispone que una vez tomado conocimiento de la comisión de la infracción, el Servicio procederá a notificar al infractor la correspondiente denuncia, sin perjuicio de conceder a éste un plazo de entre dos y seis meses para dar cumplimiento a la obligación omitida, esto es, para implementar el sistema de marcación establecido en el inciso primero, o para dar estricto cumplimiento a las especificaciones fijadas tanto en el reglamento como en la pertinente resolución.

La concesión administrativa, por parte del Servicio de Impuestos Internos, del plazo para subsanar el incumplimiento, se materializará mediante la notificación al contribuyente obligado de una resolución que señalará específicamente el plazo que, como se ha dicho, no podrá ser inferior a dos meses ni superior a seis meses. El primer día de dicho plazo será el siguiente a aquél de la notificación de la aludida resolución. El contribuyente notificado podrá solicitar fundada reconsideración del plazo conferido para subsanar el incumplimiento, en caso de ser éste inferior a seis meses, debiendo resolver, en su mérito, el Director Regional o el Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda.

Si el infractor no da cumplimiento al deber de implementación del sistema de marcación dentro del nuevo plazo concedido administrativamente, se configura una nueva infracción, debiendo en consecuencia el Servicio proceder a notificar otra denuncia por este concepto, y a conceder administrativamente un plazo de entre dos y seis meses para subsanar el incumplimiento.

El quantum máximo de la multa aplicable en caso de cometerse la infracción tipificada en el inciso séptimo se encuentra establecido en la misma disposición legal y asciende a las 100 unidades tributarias anuales y se graduará, en el caso específico, de acuerdo con las normas del artículo 107 del Código Tributario.

En esta materia, debe tenerse presente que el artículo 8º, N° 10º, del Código Tributario señala que para los efectos de la aplicación de sanciones expresadas en unidades tributarias, se entenderá por "unidad tributaria anual" aquella que resulte de multiplicar por doce la unidad tributaria mensual vigente al momento de aplicarse la sanción.

Sobre el particular, se debe considerar que el numeral 1 del artículo 107 del Código Tributario dispone que para la aplicación de sanciones el Servicio de Impuestos Internos o el Tribunal Tributario y Aduanero, según corresponda, deberán tomar en consideración la reincidencia en infracciones de la misma especie, circunstancia que se configura en la situación descrita en el párrafo anterior.

El inciso séptimo, en su oración final, indica que el procedimiento para la aplicación de las sanciones por el incumplimiento de la obligación de implementar el referido sistema de marcación corresponde a aquél establecido en el numeral 2 del artículo 165 del Código Tributario.

De esta manera, las correspondientes infracciones deberán ser legalmente notificadas por funcionarios del Servicio de Impuestos Internos y el giro de las mismas podrá efectuarse una vez vencido el plazo legal para

reclamar de ellas, salvo que dentro de éste el infractor ejerza su derecho a presentar descargos, en cuyo caso el giro de la multa quedará suspendido hasta la resolución del reclamo.¹¹

Finalmente, es necesario destacar que el hecho de haberse concedido un plazo para subsanar el incumplimiento no implica que el contribuyente quede eximido de la prohibición de extraer los productos o artículos afectos a impuestos específicos desde los recintos o lugares que el inciso sexto señala.

C.- INFRACCIÓN POR LA ADULTERACIÓN MALICIOSA DE PRODUCTOS, INVENTARIOS O DE LA INFORMACIÓN QUE SE PROPORCIONE AL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS.¹²

El verbo rector de esta figura es “adulterar”, que según el Diccionario de la Real Academia Española significa “viciar, falsificar algo”. En consecuencia, la descripción típica exige que los productos, inventarios, o la información que respecto de aquellos se proporcione al Servicio de Impuestos Internos, carezca de veracidad o no corresponda a la realidad.

Para la configuración de esta infracción, se requiere además que la adulteración de los productos, inventarios o de la información que se entregue al Servicio sea maliciosa, es decir, que sea producto de un acto consciente del sujeto activo, destinado a la determinación de una obligación impositiva inferior a la correspondiente, no siendo suficiente la sola existencia de productos adulterados o datos no verdaderos en los inventarios o en la información proporcionada al Servicio. Lo malicioso de la adulteración debe ser acreditado por el Servicio.

Sobre el particular, es relevante destacar que, de acuerdo a lo prescrito por el artículo 162 del Código Tributario, en el caso de infracciones tributarias sancionadas con multa y pena privativa de libertad, como en la especie, el Director del Servicio de Impuestos Internos podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva denuncia o querrela o remitir los antecedentes al competente Director Regional para que persiga la aplicación de la multa pertinente de acuerdo al procedimiento consagrado en el artículo 161 del mismo texto legal.

D.- COMISO DE ESPECIES SIN ELEMENTOS DISTINTIVOS DETECTADAS EN UN PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

En la situación que se detectare durante el desarrollo de una fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos la existencia de bienes afectos a impuestos específicos respecto de los cuales se determinó, por resolución del propio ente impositivo, que debían contar, o sus envases, paquetes o envoltorios, con un sistema de marcación consistente en un sello, marca, estampilla, rótulo, faja u otro elemento distintivo, como medida de control y resguardo del interés fiscal, de conformidad a lo establecido en el inciso primero, incumpliendo dicha obligación, se considerará que los bienes detectados en un proceso de fiscalización fueron vendidos o importados clandestinamente, debiendo tenerse presente en esta materia, en lo que sea compatible con la naturaleza de los hechos detectados, lo señalado en la presente Circular en relación al inciso sexto y las infracciones tipificadas en el artículo 97 N°s 8 y 9 del Código Tributario¹³ y el delito de contrabando del artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas.¹⁴ Por tratarse de hechos que pudieran constituir el delito de contrabando, el Servicio de Impuestos Internos deberá poner éstos en conocimiento del Servicio Nacional de Aduanas, por la vía más expedita posible, para el debido ejercicio de sus propias facultades. Ello, de conformidad a lo dispuesto en la letra k) del artículo 61 del Estatuto Administrativo.

De acuerdo al tenor de la norma, ésta abarca tanto la situación de un contribuyente obligado por resolución del Servicio de Impuestos Internos, que vencido el plazo para implementar el sistema de marcación no lo haya hecho, como también la situación del contribuyente que, no obstante haber implementado el sistema, no haya aplicado el correspondiente elemento distintivo a determinados bienes o sus envases, paquetes o envoltorios.

¹¹ De conformidad al artículo 165, N° 3 del Código Tributario, esta infracción se podrá reclamar por escrito dentro del plazo de quince días contado desde la notificación de la misma, ante el competente Tribunal Tributario y Aduanero.

¹² Esta infracción, tipificada en el inciso octavo del artículo 60 quinquies, será sancionada conforme a lo dispuesto en el inciso primero del número 4 del artículo 97 del Código Tributario, cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 97.- Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

4º.- Las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda o la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas, la adulteración de balances o inventarios o la presentación de éstos dolosamente falseados, el uso de boletas, notas de débito, notas de crédito o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores, o el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del cincuenta por ciento al trescientos por ciento del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grados medio a máximo.”.

¹³ Ver nota 12.

¹⁴ Ver nota 11.

Los tres incisos finales -décimo, undécimo y duodécimo- del artículo 60 quinquies del Código Tributario, norman el ejercicio del comiso administrativo que la legislación autoriza a efectuar a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, cuando detecten especies que no cuenten con los elementos distintivos correspondientes.

Es así como el inciso décimo habilita legalmente a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos para llevar a cabo la incautación de los bienes respectivos, en el acto de la detección de la infracción, disponiendo la norma, imperativamente, que los vehículos u otros medios de transporte involucrados se encontrarán impedidos de proseguir rumbo a su lugar de destino mientras no se realice la incautación correspondiente.

Para garantizar la ejecución del comiso por parte de los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, el inciso undécimo hace aplicables las disposiciones del inciso final del número 17, del artículo 97 del Código Tributario, de manera tal que los funcionarios que hayan detectado la infracción se encuentran mandatados legalmente para recurrir al auxilio de la fuerza pública en los términos que la citada disposición del Código impositivo establece.¹⁵

De la incautación se deberá levantar un acta, bajo firma y timbre del funcionario habilitado, que contenga el detalle de los bienes objeto del comiso, de la cual se deberá entregar una copia al infractor.

De conformidad al inciso décimo, una vez efectuado el comiso, los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos deberán remitir los bienes o productos decomisados al recinto fiscal más cercano para su custodia y resguardo. Para estos fines, se entiende que esta alusión legal se refiere a un “recinto de depósito aduanero” de propiedad o administrado por el Servicio Nacional de Aduanas. Junto con los bienes o productos, se hará entrega de copia del acta de incautación, debiendo la persona que los reciba firmar el original del señalado documento, en señal de recepción conforme de los bienes o productos decomisados.

Finalmente, en cuanto a las especies decomisadas en cumplimiento de esta norma, de acuerdo a lo establecido en el inciso final de la norma legal en comento, el Servicio Nacional de Aduanas deberá proceder conforme al Título VIII del Libro II de la Ordenanza de Aduanas, en lo que fuere compatible.¹⁶

IV.- VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

De conformidad a lo dispuesto por el Artículo decimoquinto transitorio de la Ley N° 20.780, esta modificación al Código Tributario regirá transcurrido un año desde la publicación de la ley. En consecuencia, entra en vigor el 30 de septiembre de 2015, pudiendo el Servicio de Impuestos Internos, desde esa fecha, previa expedición por el Ministerio de Hacienda del Reglamento previsto en el inciso cuarto del nuevo artículo 60 quinquies del Código Tributario, dictar las resoluciones que impongan a los contribuyentes la obligación de establecer un mecanismo de trazabilidad de las especies afectas a impuestos específicos.

**JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)**

DISTRIBUCIÓN:

- AL BOLETÍN
- A INTERNET
- AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO

¹⁵ El artículo 97 N° 17, inciso final del Código Tributario señala que el funcionario encargado de la diligencia podrá recurrir al auxilio de la fuerza pública, la que será concedida por el Jefe de Carabineros más inmediato sin más trámite, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

¹⁶ El Título VIII del Libro II de la Ordenanza de Aduanas, reglamenta la subasta de mercancías abandonadas, incautadas o decomisadas.