



INFORME N°

4

Valparaíso

31 MAY 2019

REF.: Oficio Ordinario N° 7.669, de 18.05.2018, del Subdirector de Fiscalización; el Oficio Ordinario N° 11.208, de 07.08.2018, del Subdirector Jurídico; Informe Jurídico N° 44, de 18.11.1998, del Director Nacional de Aduanas; el Oficio Circular N° 1.043, de 30.12.1993, del mismo origen; y, el Oficio Circular N° 520, de 28.06.2000, de la Subdirección Jurídica.

LEG.: Artículos 173 y 174, ambos de la Ordenanza de Aduanas.

DE: Subdirector Jurídico

A: Señor Director Nacional de Aduanas

Materia:

En los casos de los artículos 173 y 174 de la Ordenanza de Aduanas, la base de cálculo de las multas se determina de modo diverso. En el primer caso, la base se determina considerando los derechos e impuestos que afectarían la importación de la mercancía. En el segundo –artículo 174- y tratándose de la destinación de importación, la base atiende a los derechos e impuestos y la multa depende del tipo de error en que se haya incurrido en la determinación de los tributos aplicables; en las destinaciones de salida, en especial, exportación, la base está conformada por el valor aduanero de la mercancía, debiendo tener en cuenta errores relevantes en que se haya incurrido, principalmente clasificación, valor y origen.

Antecedentes:

Mediante el Oficio Ordinario N° 7.669, de 18.05.2018, el Subdirector de Fiscalización, solicitó un pronunciamiento jurídico respecto del sentido y alcance que debía darse al inciso primero del artículo 173 de la Ordenanza de Aduanas; y, de los tributos que debían ser considerados en el cálculo de la multa correspondiente, para el caso de configurarse una infracción al mismo.

Al respecto, sobre la base del criterio contenido en el Oficio Circular N° 1.043, de 30.12.1993 y en el Informe Jurídico N° 44, de 18.11.1998, ambos del Director Nacional de Aduanas; y, reiterado por Oficio Circular N° 520, de 28.06.2000 y por Oficio Ordinario 11.208, de 07.08.18, ambos de esta Subdirección Jurídica, se concluyó que los tributos que deben ser considerados para el cálculo de la multa correspondiente excluye a los de carácter interno, limitándose –por tanto– sólo a los derechos aduaneros, criterio que se hizo extensivo al cálculo de las multas a que se refiere el artículo 174 de la Ordenanza de Aduanas, en lo que resulte pertinente.

En su oportunidad, se concluyó que debía atenderse a qué Servicio Público correspondía la fiscalización de los tributos, a efectos de considerarlos dentro de la base de cálculo de la multa. De esta manera, dado que al Servicio de Impuestos Internos le compete la fiscalización de los impuestos de carácter interno, así como conocer de la reclamación de los mismos, siendo, por lo tanto, improcedente la vía de impugnación dispuesta en los artículos 132 y 133 de la





Ordenanza de Aduanas vigente a la época, resultaba impropio considerarlos para determinar la base de cálculo de las sanciones previstas en los artículos 173 y 174 de la Ordenanza de Aduanas. Consecuentemente, se determinó que a este Servicio, y no a la Aduana, le correspondía conocer de la respectiva denuncia y reclamo, en el evento de hallarse errores en la declaración cuando estos tuviesen incidencia en impuestos de naturaleza interna, no procediendo su inclusión en la determinación de la base referida para el caso de las infracciones a las normas citadas.

A su turno, por correos electrónicos de fechas 19.11.2018 y 22.11.2018, el Jefe del Departamento de Fiscalización A Posteriori, dependiente de tal Subdirección, planteó la posibilidad de hacer extensible, a la destinación de exportación, la figura infraccional tipificada en el artículo 174 de la Ordenanza de Aduanas.

Consideraciones:

El tipo infraccional previsto en el artículo 173 de la Ordenanza de Aduanas, concierne a la presentación de declaraciones erróneas en los manifiestos y demás documentos a los que se refiere el párrafo primero del Título II del Libro II de la misma Ordenanza, por ejemplo, la lista de pasajeros y tripulantes, la guía de correos, entre otros, sin que se precise respecto de los referidos instrumentos la materia sobre el que recae el error, entidad o gravedad del mismo, entre otros.

A su vez, se debe tener presente, que la sanción prevista en la citada norma consiste en una multa, cuya base de cálculo se conforma por "hasta del valor de los derechos e impuestos de la mercancía entregada en exceso o defecto", sin perjuicio de las tolerancias que la norma autoriza.

De consiguiente, dado que el claro tenor de la disposición en comento, no cabe recurrir a normas interpretativas con el objeto de desentrañar su espíritu, y justificar así que los impuestos de carácter interno se encuentran excluidos, como en su oportunidad se concluyó. Una lectura en ese sentido resulta forzada y contraviene el texto expreso.

Por lo demás, en la normativa anteriormente vigente, el legislador no distinguía ante qué órgano debían reclamarse los impuestos internos y los derechos de aduanas, cuya fiscalización correspondía a los Servicios de Impuestos Internos y de Aduanas, respectivamente. Con todo, aunque así fuese, tal circunstancia, no constituía un argumento suficiente para excluir a los referidos impuestos internos del cálculo de la multa, por infracción al artículo 174 de la Ordenanza, como se concluyó en su momento, mas si tiene a la vista su expreso tenor. Este razonamiento hoy resulta del todo improcedente, pues todas las controversias relativas a la tributación interna y aduanera, son de competencia de los tribunales tributarios y aduaneros.

Dicho de otro modo, en el caso del artículo 173 de la Ordenanza de Aduanas, la base de cálculo de la sanción incluye a los derechos e impuestos que afectan a la mercancía, con independencia del órgano a quién compete conocer de las respectivas reclamaciones, sin perjuicio que, como se adelantó, actualmente no corresponde ni a uno ni a otro Servicio.

En cuanto a los tributos –derechos e impuestos- que componen la base de cálculo, para la imposición de la sanción, deberán considerarse a los derechos aduaneros *ad valorem* (6%), el IVA (19%) y otros específicos, si procedieran, como por ejemplo, los que gravan el tabaco, el combustible, los licores, u otros. Ahora bien, tratándose de mercancías liberadas o que se





acojan a preferencias arancelarias, sólo se aplicará la multa teniendo por base a los impuestos internos y específicos que concurren en la especie.

Al respecto, los tributos son prestaciones patrimoniales coactivas, que se satisfacen a los entes públicos con la finalidad de contribuir o financiar los gastos públicos. En la especie, la multa se calcula en base a los impuestos -cotizaciones forzosas que se deben pagar los particulares para financiar servicios de interés general de carácter indivisible-; y a los derechos aduaneros -que se pagan con ocasión de una destinación aduanera gravada, importación, cuyo incumplimiento acarrea las consecuencias que la legislación prevé.

Por otra parte, el artículo 174, del mismo cuerpo normativo, se refiere a las declaraciones erróneas en los documentos de destinación aduanera a que se refiere el Título V del Libro II de la Ordenanza de Aduanas, sea que tengan o no incidencia en los derechos e impuestos que procede aplicar determinando como base de cálculo de la multa los tributos respectivos y el valor aduanero, según el caso.

Así se distinguen dos supuestos, según si la declaración errónea se presenta en las (i) declaraciones de ingreso que generan derechos e impuestos, importaciones principalmente; o en las (ii) declaraciones de salida, exportaciones no afectas a tributación, entre otras.

En las destinaciones de ingreso, se incurre en tales errores si estos tienen repercusión en los derechos o impuestos; mientras que en las destinaciones de salida, si bien no están afectas a tributos, deben considerarse otras cuestiones de similar entidad a la de la recaudación fiscal, como son la clasificación, el origen o el valor de las mercancías.

Tratándose de las **(i) importaciones**, debe, a su vez, distinguirse según si los errores en las declaraciones representan o no una diferencia respecto de los tributos que proceden, pudiendo ser los declarados menores, mayores o iguales que aquellos que correspondían aplicar. Así, si son (i. a.) Menores derechos o impuestos, la multa aplicable es de "hasta el doble de la diferencia resultante entre dichos tributos que causen las mercancías y los que se habrían adeudado según la declaración"; (ii. b.) Mayores derechos o impuestos, aplica para las importaciones afectas, y las no afectas, esto es, "la mercancía fuere extranjera libre de derechos o impuestos", en cuyo caso la multa "será hasta de 2% del valor de la mercancía"; y, (ii. c.) Iguales derechos o impuestos, la multa será de "hasta de 2% del valor de la mercancía".

Aunque resulte redundante, y como ya se explicó, en el caso del artículo 173, en que la multa se aplique sobre tributos -derechos e impuestos- deben considerarse todos los gravámenes que afecten la destinación respectiva, a saber, los derechos aduaneros y los impuestos internos de cualquier tipo o naturaleza que afecte la importación de la mercancía, excluyéndose las franquicias o las preferencias arancelarias, si fuere el caso.

En consecuencia, en el caso del artículo 174 y respecto de las conductas infraccionales relativas a las importaciones, sólo en el primero de los supuestos, la base de cálculo para la aplicación de la multa, atiende a la diferencia de derechos e impuestos declarados y los que correspondía pagar; mientras que en el resto de los casos, la base se conforma por el valor de la mercancía.

Por último, la conducta infraccional descrita en la parte final del artículo 174 antedicho, se verifica respecto de las **(ii) declaraciones de salida**, exportaciones, entre otras, atendiendo que la norma señala expresamente la naturaleza jurídica de la mercancía, prescribiendo que "si la mercancía fuere nacional o nacionalizada, la multa será hasta del 1% de su valor".





Ahora bien, en el caso de las exportaciones la regla general, en virtud de lo dispuesto en el artículo 112 de la Ordenanza de Aduanas, es que ésta no se encuentre afecta a tributos de ninguna especie. En tal sentido, al no generarse derechos e impuestos respecto de este tipo de mercancías, no sería posible que se incurriese en errores en la declaración, en relación a los tributos aplicables -por diferencias entre éstos y los declarados-.

Por consiguiente, la voluntad o el propósito del legislador, respecto de la destinación aduanera de salida, principalmente exportación, ha sido no dejar indemne de sanción los incumplimientos a cuestiones o elementos esenciales de la misma, obviamente de una entidad superior y distinguible de aquellos previstos en el artículo 176 de la Ordenanza de Aduanas, el cual establece infracciones residuales, en cuanto este último expresamente se refiere a "las infracciones a la presente Ordenanza no comprendidas en los artículos anteriores de este Libro".

Como se ha explicado, en las destinaciones de salida, en especial, la exportación, confluyen otros elementos que si bien no dicen relación con los derechos e impuestos, -al no estar gravada esta destinación- sí intervienen otros factores que permiten que la declaración se perfeccione, principalmente en las cuestiones de fondo, de conformidad al ordenamiento jurídico aduanero, en especial, de acuerdo a las disposiciones contenidas en la Ordenanza de Aduanas. De esta manera, errores de mayor relevancia, como los que se incurre en la conformación del valor aduanero de la mercancía, su clasificación o el origen, deberían ser considerados, a efectos de formular denuncia por infracción al artículo 174 de la citada Ordenanza.

Por otra parte, no debe perderse de vista que de conformidad al artículo 1º de la Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas, una función principal del Servicio, junto con la de recaudar tributos al Estado, es la de generar las estadísticas del tráfico por las fronteras, requiriendo contar con información fidedigna, para un adecuado desempeño de sus labores de vigilancia y fiscalización, debiendo considerarse al efecto, no sólo las declaraciones de ingreso, en especial, la de importación, sino también las de salidas, en particular, la de exportación.

Asimismo, en las destinaciones aduaneras de salida, es relevante la obtención de información fidedigna, de manera que le sea posible al Servicio Nacional de Aduanas efectuar la fiscalización, por ejemplo, de aquellas mercancías cuya exportación se encuentra prohibida, como ocurre, con la exportación de baterías usadas de plomo, regulado en el Decreto del Ministerio de Salud N° 2, de 2010; y, en el Decreto Supremo N° 685 de 1992, del Ministerio de Relaciones Exteriores, que promulga el Convenio de Basilea sobre el control de los movimientos transfronterizos de los desechos peligrosos y su eliminación; con la exportación de material pornográfico, conducta que es constitutiva de delito, de conformidad con el artículo 374 bis del Código Penal; y, con la exportación de precursores, sustancias químicas esenciales, o materias primas, destinados a la preparación de drogas estupefacientes o sicotrópicas, para la perpetración de determinados delitos, según los artículos 2º y 3º, de la Ley N° 20.000; entre otros.

Finalmente, resulta fundamental contar con una declaración veraz, cuando la destinación aduanera requiere de autorizaciones adicionales en atención al tipo de mercancía, como ocurre con la exportación de chatarra de cobre, regulado en las Resoluciones Exentas N° 8177, de 30.12.2016 y N° 2390 de 13.05.2011, del Director Nacional de Aduanas, contenidas en el Capítulo IV del Compendio de Normas Aduaneras, mientras que el procedimiento para su exportación, se establece en el Acta S/N, del Consejo de la Comisión Chilena del Cobre, en Sesión Ordinaria N° 4, de 26.11.1986. Lo mismo, respecto de la exportación de ciertas armas, donde se requiere la autorización de la Dirección General de Movilización Nacional, de acuerdo al Decreto del Ministerio de Defensa N° 400, de 1978, el cual fija el texto refundido, coordinado





y sistematizado de la Ley N° 17.798, sobre control de armas; y, el Decreto del Ministerio de Relaciones Exteriores N° 144, de 2019, que promulga el Tratado sobre el comercio de armas de las Naciones Unidas. También, la obligación de registrarse, para quienes exporten sustancias químicas precursoras o materias primas de drogas estupefacientes o sicotrópicas, de conformidad con los artículos 55, 57 y 59 de la Ley N° 20.000.

Conclusiones:

En el caso del artículo 173 de la Ordenanza de Aduanas, la base de cálculo de la sanción de multa está constituida por los derechos e impuestos que afectaría la importación de la mercancía.

En el caso de las infracciones a que se refiere el artículo 174, la base de cálculo de la multa debería considerar los derechos e impuestos o el valor aduanero de la mercancía, según la naturaleza del error en que haya incurrido en la determinación de los derechos e impuestos aplicables; tratándose de destinaciones de salida, exportación, la base de cálculo de la multa está conformada por el valor aduanero de la mercancía y opera en el caso de errores relevantes, como los que recaen en el valor, clasificación y origen de las mercancías.

Se reconsidera, en lo que corresponde, el criterio sustentado en el Informe N°44, de 18.11.1998, del Director Nacional; y, consecuentemente, se deja sin efecto el Oficio Circular N° 1.043, de 30.12.1993, del mismo origen; y, los oficios de la Subdirección Jurídica, Oficio Circular N° 520, de 28.06.2000; y, el Oficio Ordinario N° 11.208, de 07.08.2018.

CSV/VNL
Ex.: 586



PABLO IBAÑEZ BELTRAMI
Subdirector Jurídico
Dirección Nacional de Aduanas

RATIFICADO POR EL SEÑOR DIRECTOR NACIONAL

POR OFICIO N° 7026 DE FECHA: 11.06.19

