

REPORTE TRIBUTARIO

Nº104
MAYO 2019

TRAZABILIDAD FISCAL DEL TABACO

Estimados lectores,

En esta centésima cuarta edición del Reporte Tributario, Nº104 mayo/2019, estudiaremos un tema completamente diferente, como es el sistema de trazabilidad fiscal en el tabaco.

La “trazabilidad fiscal” consiste en la incorporación o aplicación material a ciertos bienes o sus envases de elementos distintivos, como un rótulo o sello, 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. Este sistema existió en Chile hasta la década de los 70 y cayó en el desuso, siendo revivido gracias a la ley de reforma tributaria 20.780 de 2014, ajustando los sistemas a la nueva tecnología disponible hoy. Para su implementación, fue necesaria la dictación de los correspondientes Decretos y Resoluciones, pero en la actualidad el sistema se encuentra plenamente vigente y las empresas obligadas a su cumplimiento, según se detalla en este estudio.

El Centro de Estudios Tributarios sigue trabajando para colaborar en la difusión de las materias relacionadas con tributación. En ese contexto, los invitamos a visitar www.cetuchile.cl, sitio en el que podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Invitamos asimismo a todos los lectores a interiorizarse detalladamente de las labores y actividades que desarrolla el Centro de Estudios Tributarios (CET UChile).

Profesor Gonzalo Polanco Zamora
Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios
CET Universidad de Chile.

TRAZABILIDAD FISCAL DEL TABACO

I. INTRODUCCIÓN



Dentro de las novedades que incorporó la Ley N° 20.780, de 2014, se encuentra la trazabilidad fiscal al tabaco, consagrada legalmente a través del artículo 60 quinquies del Código Tributario y del artículo 13 bis del Decreto Ley N° 828, que establece normas para el cultivo, elaboración, comercialización e impuestos que afectan al tabaco, ambos del año 1974.

De esta forma resulta relevante conocer el concepto de trazabilidad fiscal y su objetivo, a fin de comprender el proceso de implementación por parte de la autoridad tributaria.

Para efectos de la implementación del sistema de trazabilidad fiscal ha sido necesaria la publicación de una serie de disposiciones legales y administrativas que apuntan a dar claridad y permiten comprender dicho proceso, las cuales analizaremos a lo largo de este reporte. Dichas normas han sido dictadas por el Ministerio de Hacienda y por el Servicio de Impuestos Internos, siendo este último el ente responsable de la administración del sistema.

Analizaremos, entre otras materias, a los contribuyentes obligados a implementar el sistema de trazabilidad del tabaco, el beneficio tributario sobre los desembolsos incurridos directamente en la implementación de dicho sistema, la situación de los inventarios sin marcaciones existentes hasta la entrada en vigencia de las normas de la trazabilidad y las sanciones al incumplimiento de dichas disposiciones.

El Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile una vez más pone a disposición de la comunidad estudiantil, docentes, profesional y demás personas interesadas el presente material docente, a efectos de dar a conocer y profundizar en el interesante tema de la trazabilidad fiscal.

II. CONCEPTO DE TRAZABILIDAD FISCAL Y SU INCORPORACIÓN A LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA CHILENA



Con la publicación de la Ley N° 20.780, de 2014, se modificaron numerosos cuerpos normativos de nuestro Sistema Tributario, entre los cuales se encuentran el Código Tributario y el DL N° 828 que establece normas para el cultivo, elaboración, comercialización e impuestos que afectan al tabaco, ambos del año 1974.

A través de la incorporación de los nuevos artículos 60 quinquies en el Código Tributario y 13 bis en el DL N° 828, se instauró legalmente en nuestro país la existencia de sistemas de trazabilidad fiscal sobre ciertos bienes que se encuentren afectos a tributos específicos, como el tabaco o las bebidas alcohólicas, por ejemplo.

En vista de lo anterior, en primera instancia, resulta necesario conocer el concepto de trazabilidad fiscal, a efectos de comprender su aplicación e implementación por parte de la autoridad tributaria. De esta manera, entenderemos como “trazabilidad fiscal” aquella que 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 comercialización¹.

De esta forma, el sistema de trazabilidad fiscal se convierte en una poderosa herramienta que le permitirá a la administración tributaria incorporar nuevas tecnologías que contribuyan al eficiente y eficaz desempeño de su rol fiscalizador.

III. OBJETIVO DE LA TRAZABILIDAD DEL TABACO



Tal como lo declara el artículo 60 quinquies del DL N° 830 de 1974, sobre Código Tributario, y el artículo 13 bis del DL N° 828, el objetivo del sistema de trazabilidad del tabaco es el debido resguardo del interés fiscal.

En este sentido, las normas antes enunciadas radican en el Servicio de Impuestos Internos² la facultad y responsabilidad de establecer los mecanismos de trazabilidad sobre aquellos bienes afectos a tributos específicos a fin de asegurar la debida recaudación de éstos.

IV. CARACTERÍSTICAS DEL SISTEMA DE TRAZABILIDAD FISCAL DEL TABACO



A través del Decreto N° 1.027, de 2016, el Ministerio de Hacienda estableció el Reglamento del Sistema de Trazabilidad Fiscal establecido en el artículo 13 bis del DL N° 828, de 1974, en concordancia con el artículo 60 quinquies del Código Tributario.

Este Sistema de Trazabilidad Fiscal del Tabaco³ permitirá controlar las cantidades y tipos de cajetillas producidas en cada línea de producción o que sean importadas al país, como medida de control y resguardo del interés fiscal, respecto de los contribuyentes que produzcan, fabriquen, elaboren, envasen, importen, distribuyan o comercialicen bienes afectos al impuesto específico al tabaco, que el Servicio de Impuestos Internos determine mediante resolución⁴.

El SITRAF (TAB2) permitirá la identificación de productos, registro de información en la línea de producción y transmisión de información al SII, para lo cual el sistema deberá contener⁵:

¹ Circular N° 47, de 2015, del Servicio de Impuestos Internos.

² En adelante, indistintamente, SII.

³ Denominado también SITRAF (TAB2).

⁴ Artículo 1° del Decreto N° 1.027, del 27.12.2016.

⁵ Artículo 2° del Decreto N° 1.027, del 27.12.2016.

1. Elementos o dispositivos de control instalados en la línea de producción que permitan identificar exactamente el producto específico, fecha, línea, cantidades, tipo de producto (marca, cantidad de cigarrillos, cajetilla box o soft), productor e identificación sobre el destino para consumo nacional o exportación; y que no permita adulteración ni intervención de la información que registre.

En el caso de las importaciones, dependiendo del sistema implementado, podrán utilizarse los mismos elementos o dispositivos de control que para la producción nacional, u otros que de igual forma aseguren registrar en el sistema de trazabilidad la información de los productos importados y del correspondiente importador.

2. Transmisión segura de información bajo los estándares que defina el SII, los cuales podrán modificarse de acuerdo a los avances tecnológicos o por estándares de seguridad informática, pudiendo en todo momento complementar los registros de información del sistema de trazabilidad, con otros mecanismos tecnológicos o información que disponga.
3. En forma accesoria, podrá contar con elementos de marcación que identifiquen de forma única a cada producto, los cuales necesariamente deberán permitir su lectura con dispositivos genéricos para asegurar la autenticidad del producto que la contiene.

V. FORMA DE OPERACIÓN DEL SITRAF (TAB2)

De acuerdo a lo dispuesto en el considerando N° 7 de la Resolución Ex. N° 61, de 2018, el sistema de trazabilidad será implementado por las empresas SICPA Government Security Solution LATAM SPA y SICPA S.A., es decir, dicho sistema de trazabilidad fue externalizado por el SII, adjudicándole la implementación y operación del mismo a tales entidades⁶.

En términos generales, la forma de operación del SITRAF (TAB2) será la siguiente⁷:

1. El sistema de trazabilidad aplicará tanto para la producción nacional, ya sea para consumo interno o exportación, así como también para los bienes que sean importados.
2. Para el caso de la producción nacional:
 - a. Se deberán intervenir las líneas de producción a efectos de instalar dispositivos que permitan identificar de manera específica el producto respectivo, precavido no afectar negativamente el funcionamiento dichas líneas. Además, el sistema debe ser capaz de distinguir el destino de la producción, es decir, consumo interno o exportación.
 - b. La información de la producción deberá ser almacenada diariamente o por lapsos menores (por ejemplo, cada una hora o cierta cantidad de minutos). Esta

⁶ Previa autorización del Ministerio de Hacienda y la Contraloría General de la República.

⁷ Artículo 5° del Decreto N° 1.027, del 27.12.2016.

información debe ser transmitida en línea al SII o a través de un proceso batch, utilizando mecanismos que garanticen la transmisión segura de información.

- c. El sistema debe asegurar la contabilización e identificación diaria de la producción, no permitiendo la intervención del productor o de terceros no autorizados, generándose alertas al SII cuando el mecanismo de control tenga fallas o no se encuentre operativo. En caso extremo, que debido a fallas en el sistema de trazabilidad la línea opere sin registrar la producción, deberá existir una aplicación a través de internet para que el productor informe la producción sin control. En el caso de existir un proveedor, éste deberá informar la producción que está pasando por la línea donde ocurra la falla solicitando el apoyo necesario al productor.
3. Tratándose de importaciones, el sistema al menos deberá permitir que el importador informe los datos referidos a cantidades por tipo de producto (códigos y descripción de los productos) que está importando, por tipo de embalaje (cajetillas, cartones, cajas o pacas), lo cual será transmitido al SII para su control, a objeto de contrastarlo con la declaración o documento de importación respectivo.
 4. El SITRAF (TAB2) podrá incorporar marcaciones a través de estampillas o productos similares adheribles a la cajetilla y/o marcación directa en la línea de producción a las mismas cajetillas o sus unidades de agregación, según lo disponga el SII, debiendo considerar lo siguiente:
 - a. La marcación deberá identificar al producto como único, conteniendo información encriptada que permita validar la autenticidad de la misma a través de dispositivos móviles u otros medios. El proveedor del elemento de marcación será el responsable de proveer el software respectivo.
 - b. La marcación sobre el producto al menos deberá contener la identificación del contribuyente, el código secreto, folio único utilizado, código del producto, fecha de fabricación, línea de producción o línea de marcación.
 - c. Las imágenes de los códigos impresos directamente sobre el papel de la cajetilla podrán ser propuestas por la empresa proveedora, debiendo permitir la marcación y el almacenamiento de datos, teniendo como requisitos: que sea factible su impresión en los distintos tipos de cajetilla; que no impacte la velocidad de las líneas de producción; que permita su lectura por dispositivos móviles genéricos, tales como smartphone, tablet u otros, y que no contravenga otras disposiciones legales de imagen para este tipo de productos.
 - d. Las tintas, papeles y elementos de seguridad incorporados en las marcaciones no pueden afectar negativamente el envoltorio ni los cigarrillos contenidos, así como

tampoco la salud de los consumidores, debiendo resistir la manipulación, condiciones ambientales y de embalajes propios de la fabricación de cajetillas.

- e. Tratándose de productos importados o fabricados para la exportación, la marcación y sus características serán definidas por el Servicio de Impuestos Internos.
- f. Cuando se defina la aplicación de marcaciones físicas, éstas serán producidas y entregadas, según corresponda, por el proveedor del sistema, tanto a productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes, debiendo cumplir con el formato y el procedimiento establecido por el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución. La entrega de marcaciones físicas se deberá efectuar de forma segura al contribuyente, siendo el proveedor del sistema responsable del resguardo de éstas, hasta el momento de materializar su entrega. Una vez realizada la entrega, el contribuyente será el responsable de su resguardo y deberá dar cuenta al SII en caso de pérdida, robo o deterioro de las mismas.
- g. Las marcaciones se deberán aplicar en cada producto conforme se defina por resolución del SII.
 - i. Tratándose de productores nacionales, el sistema de instalación o incorporación debe ser ubicado en las líneas de producción, permitiendo la aplicación de las marcaciones, de manera automática.
 - ii. Respecto de las marcaciones físicas a las importaciones, los productos deberán ingresar marcados desde el extranjero, debiendo el importador remitir al productor en el exterior las marcaciones respectivas. No obstante, el Director Nacional de Aduanas, en casos calificados, conforme a los requisitos que establezca, podrá autorizar que el proveedor del sistema instale las marcaciones en los recintos de depósito aduanero que esta misma autoridad determine, mediante el mecanismo que el proveedor disponga.

En el caso de marcación directa en el producto, el importador podrá requerir la instalación de los elementos que permitan la incorporación en la línea de producción en el extranjero a los mismos proveedores autorizados por el SII, manteniendo los requisitos que se establecen para el productor nacional. Será responsabilidad del proveedor asegurar que los sistemas no sean intervenidos por los productores extranjeros ni exista adulteración en las marcas que se registran en las cajetillas.

- iii. La marcación física deberá ser aplicada de tal forma que se rompa y quede completamente inutilizada al abrir los envases que contengan el producto.

- iv. El mecanismo de adhesión de la marcación física, en caso que ésta sea el elemento de marcación, deberá basarse en estándares que conduzcan a la destrucción o inutilización de la misma, frente a su separación involuntaria o por causas de la naturaleza, tales como, humedad y calor.

VI. CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A IMPLEMENTAR EL SISTEMA DE TRAZABILIDAD DEL TABACO



En virtud de lo dispuesto en las normas antes señaladas, los contribuyentes que se encontrarán obligados a implementar el sistema de trazabilidad en análisis serán aquellos que:

1. Tengan la calidad de productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de cigarrillos afectos al impuesto específico establecido en el artículo 4° del DL N° 828.
2. Sean señalados expresamente en una resolución emitida por el Servicio de Impuestos Internos.

De esta forma, a través de la Resolución Ex. N° 61, del 10 de agosto de 2018, el SII estableció los contribuyentes que deberán aplicar e incorporar la marcación a los bienes o productos, sus envases, paquetes o envoltorios, afectos al impuesto a los cigarrillos, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 13 bis del DL N° 828 y al artículo 60 quinquies del Código Tributario. Los contribuyentes obligados son:

Razón Social	RUT
Tabacos Apolo S.A.	99.511.860-2
British American Tobacco Chile Operaciones S.A.	90.286.000-2
Philip Morris Chile Comercializadora Limitada	77.619.830-7
Tabacalera S.A.	76.428.216-7
Importadora y Comercializadora PROUNO S.A	76.310.536-9
South Partners SPA	76.246.979-0
Importadora y Exportadora Havells Chile Ltda.	76.232.639-6

En vista que los productos afectos al impuesto establecido en el artículo 4° del D.L. N° 828 de 1974, 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, ni de las fábricas, bodegas o depósitos, sin la marcación correspondiente, los contribuyentes que produzcan, fabriquen, importen, elaboren y/o envasen cigarrillos, deberán solicitar su autorización, para la posterior incorporación al listado antes individualizado, para poder acceder al Sistema de Trazabilidad de bienes o productos, quedando sujetos a la obligación de implementar el sistema de trazabilidad, a partir de la fecha en que les sea notificada la resolución que los incorpora al mencionado listado.

Una vez notificados, los contribuyentes señalados en el listado antes expuesto, disponen de un plazo de seis meses para implementar y comenzar a operar con el sistema de trazabilidad, plazo que podrá ser prorrogado, a petición fundada del contribuyente, por otros tres meses contados desde el vencimiento del plazo original. En este caso, la solicitud de prórroga deberá ser presentada ante el Director del Servicio de Impuestos Internos, antes del vencimiento del primer plazo señalado en este párrafo.

VII. BENEFICIO TRIBUTARIO POR DESEMBOLSOS ASOCIADOS A LA IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE TRAZABILIDAD DEL TABACO



De acuerdo a lo establecido en el inciso sexto del artículo 60 quinquies del Código Tributario, los contribuyentes que se vean obligados a implementar el SITRAF (TAB2) tendrán derecho a un beneficio tributario consistente en deducir como crédito en contra de sus pagos provisionales obligatorios los desembolsos adicionales o extraordinarios directamente vinculados a la implementación de dicho sistema.

a. Desembolsos que califican para el Beneficio Tributario

Los desembolsos a considerar para la determinación del beneficio tributario en comento corresponderán a aquellos directamente vinculados a la implementación y aplicación del SITRAF (TAB2), es decir, a aquellos flujos destinados a incorporar o aplicar a los bienes o productos respectivos, 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 fiscal⁸.

A continuación, se mencionan algunos ejemplos enunciados en la Circular N° 36 de 2015, del SII, a efectos de una mejor comprensión de los tipos de desembolsos en comento:

1. Costos y gastos pagados, que se hayan incurrido directamente en la modificación o adaptación de las líneas de producción o de los procesos productivos o de importación, fabricación, elaboración, envase, distribución o comercialización para cumplir con las obligaciones de marcación y trazabilidad.
2. Pagos por la adquisición, o desarrollo de los sistemas de gestión de la información que deban proveer al SII para el control fiscal, en cumplimiento de las obligaciones que establecen las normas señaladas.
3. Pagos por la compra o confección de los componentes físicos de seguridad, sea que se trate de un sello, marca, estampilla, rótulo, faja u otro elemento distintivo, que establezca el SII mediante resolución, para dar cumplimiento a las obligaciones que establecen las normas señaladas.

⁸ Circular N°36, de 2015, del SII.

4. Pagos efectuados a la o las empresas que provean el mecanismo tecnológico de trazabilidad, sea por su instalación, puesta en marcha, mantención, soporte, entrega de dispositivos necesarios para la fiscalización, seguridad y mejoras del mismo.

b. Monto del Beneficio

El artículo 60 quinquies del Código Tributario no estableció ningún límite al beneficio tributario en análisis, sino que sólo relaciona dicho crédito a los desembolsos incurridos directamente en la implementación del sistema de trazabilidad. En razón de lo anterior, la totalidad de los desembolsos incurridos directamente en la implementación del SITRAF (TAB2) deben ser incorporados en la determinación del beneficio en comento.

No obstante lo anterior, se debe tener especial cuidado respecto de aquellos desembolsos relacionados a hechos gravados con el Impuesto al Valor Agregado⁹, situación en la cual dicho tributo no podrá ser imputado en contra del Débito Fiscal generado en el mes respectivo, en razón de su consideración como parte del desembolso a considerar para el cálculo del beneficio tributario en análisis.

Del mismo modo, los desembolsos incurridos en la implementación del sistema de trazabilidad no podrán formar parte de los costos o gastos a considerar en la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría que afecte a la empresa en el año tributario respectivo, no aplicándose las normas del artículo 21 de la LIR por tratarse de partidas que forman parte del activo de la empresa.

c. Mecánica de Imputación del Beneficio

Según lo señalado en el inciso sexto del artículo 60 quinquies del Código Tributario, el derecho al crédito nacerá en el mismo mes en el cual se efectúen los desembolsos relacionados directamente con la implementación del SITRAF (TAB2), siempre que el contribuyente se encuentre obligado a la implementación del sistema de trazabilidad, según resolución emitida por el SII. De esta forma, el beneficio procederá aun cuando el sistema no esté implementado o de que dicho sistema haya entrado o no en funcionamiento¹⁰.

La mecánica de imputación es la siguiente:

1. Imputación Mensual. El crédito determinado se imputará en contra de los pagos provisionales obligatorios¹¹ determinados sobre los ingresos brutos del mismo mes del desembolso correspondiente.

En caso de generarse un remanente, por ser inferior el PPMO o no existir en dicho período, éste se imputará a los demás impuestos de retención o recargo que se deban declarar y pagar en dicho mes, como por ejemplo: la retención de impuesto con tasa del

⁹ En adelante, indistintamente, IVA.

¹⁰ Punto 5) del numeral II, de la Circular 36 de 2015, del SII.

¹¹ En adelante, indistintamente, PPMO.

10%, que deban efectuar sobre las rentas del artículo 42 N° 2, según el artículo 74 N° 2 de la LIR¹²; retención de impuesto con tasa del 10%, que deban efectuar sobre las rentas del artículo 48, según el artículo 74 N° 3 de la LIR; retención del Impuesto Único de Segunda Categoría que deban efectuar sobre las rentas del artículo 42 N° 1, según el artículo 74 N° 1 de la LIR; el IVA determinado para el período mensual, etc.

Si después de la imputación antes señalada continúa existiendo un remanente del crédito en cuestión, éste podrá rebajarse de los PPMO y demás impuestos de retención o recargo en los meses siguientes, convirtiéndolos en UTM¹³, según su monto vigente a la fecha en que se genera el referido saldo o remanente, y posteriormente reconvirtiendo el número de UTM así obtenido al valor en pesos de ellas a la fecha en que se impute efectivamente dicho remanente¹⁴.

2. **Imputación Anual.** Si efectuada la mecánica descrita en el punto anterior, en el mes de diciembre se genera un remanente de este crédito, éste se considerará como un Pago Provisional Voluntario¹⁵ para efectos de su imputación en contra de los impuestos de declaración anual o solicitarse su devolución, según proceda.

d. Declaración en Formulario 29 y Formulario 22

Para efectos de declarar e imputar el crédito en análisis, se incorporó al reverso del Formulario 29, de declaración y pago simultáneo de impuestos mensuales, la línea 114 en el recuadro de créditos especiales a efectos de declarar el crédito generado en el mes, el remanente del mes anterior y el total de crédito a imputar del mes, así como también se agregó la línea 121 en el recuadro de remanentes de créditos especiales, a fin de registrar el remanente para el mes siguiente, tal como se muestra en las figuras siguientes¹⁶.

CRÉDITOS ESPECIALES									
109	Crédito por Sistemas Solares Térmicos, Ley 20.365	725		Remanente mes anterior	737		Total Crédito	727	-
110	Imputación del Pago Patente Aguas Ley 20.017	704		Remanente mes anterior	705		Total Crédito	706	-
111	Cotización Adicional Ley 18.566	160		Remanente mes anterior	161		Total Crédito	570	-
112	Crédito Especial Empresas Constructoras	126		Remanente mes anterior	128		Total Crédito	571	-
113	Recup. Peajes Transportistas Pasajeros, Ley 19.764	572		Remanente mes anterior	568		Total Crédito	590	-
114	Crédito por desembolsos directos trazabilidad	768		Remanente mes anterior	769		Total Crédito	770	-

REMANENTE CRÉDITOS ESPECIALES									
116	Remanente Crédito por Sistemas Solares Térmicos, Ley 20.365							728	
117	Remanente periodo siguiente Patente Aguas, Ley 20.017							707	
118	Remanente de Cotización Adicional Ley 18.566							73	
119	Remanente Crédito Especial Empresas Constructoras							130	
120	Remanente Recup. de Peajes Trans. Pasajeros Ley 19.764							591	
121	Remanente Crédito por desembolsos directos trazabilidad							771	

¹² Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del DL N° 824, de 1974.


¹³ Unidad Tributaria Mensual.

¹⁴ Según artículo 27, del DL N° 825, de 1974

¹⁵ De aquellos a que se refiere el artículo 88 de la LIR.

¹⁶ Los cuadros referidos al F29 fueron extraídos de la versión web de ficho formulario, puesto que en la versión impresa disponible no aparecen las líneas comentadas.

Para reconocer el crédito a imputar en contra de los impuestos de declaración anual, en el año tributario 2019 se habilitó en la Formulario 22, en la línea 74, el código 1123, según se puede apreciar en la figura siguiente.

74	Crédito por Gastos de Capacitación, según Ley N° 19.518.	82		Crédito por desembolsos directos por trazabilidad (Art. 60 quinquies C.T.).	1123		1125	-
----	--	----	---	---	------	--	------	---

VIII. SITUACIÓN DE LOS INVENTARIOS EXISTENTES A LA FECHA DE ENTRADA EN VIGENCIA DE LA NORMA



A través de la Resolución Ex. N° 16 de 2019, complementada por la Resolución Ex. N° 38 del mismo año, el Servicio de Impuestos Internos estableció que los productores, fabricantes o importadores de cigarrillos que posean en sus inventarios productos sin la marcación establecida para el SITRAF (TAB2), podrán comercializarlos por el plazo de un mes, contado desde la fecha en que comience a regir la obligación de comercializar dichos productos con las marcaciones correspondientes. Si se concedieran prórrogas para comenzar a usar el sistema de trazabilidad a los contribuyentes obligados, el plazo antes señalado se aumentará por igual período, solo respecto de los productos involucrados en la prórroga y respecto del correspondiente importador o productor.

Además, señala la citada Resolución, que el plazo antes señalado se aplicará únicamente a los productos importados, producidos o que se encuentren en un Almacén Particular debidamente autorizado por el Servicio Nacional de Aduanas con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la obligación de operar con el sistema de trazabilidad fiscal.

Si transcurrido el plazo establecido para la comercialización de los bienes sin marcación, aún existieren remanentes de productos que no hubiesen alcanzado a ser comercializados, los contribuyentes deberán informar al SII dichos remanentes especificando si procederá a su reutilización, re-empacándolos, o a su destrucción. En caso que se determine su destrucción, además deberá informar en la misma presentación, la fecha y forma en que procederá a ésta. Al stock destruido, se le deberá dar el tratamiento de pérdida contemplado en la Circular N° 3, de 1992, siguiendo para ello el procedimiento establecido para las pérdidas provenientes de fuerza mayor.

IX. VIGENCIA DE LA TRAZABILIDAD DEL TABACO



De acuerdo a lo establecido en el artículo undécimo transitorio de la Ley N° 20.780, de 2014, el artículo 13 bis del DL N° 828, referido al sistema de trazabilidad del tabaco, entró en vigencia a partir del primer día del mes siguiente al de publicación de la Ley.

Además, el citado artículo transitorio señala que dentro del plazo de ciento veinte días contados desde la publicación de la Ley N° 20.780, debía dictarse el reglamento a que

se refiere el artículo 13 bis del DL N° 828. Una vez publicado el referido reglamento, el SII debía dictar la resolución a que se refiere el inciso primero del citado artículo, dentro del plazo de treinta días, para determinar la incorporación de algún elemento distintivo de los establecidos en la señalada norma legal para las especies a que se refiere el artículo 4° del citado decreto ley.

Conforme a lo anterior, la Ley N° 20.780 se publicó en el Diario Oficial del 29 de septiembre de 2014, fecha a partir de la cual, dentro del plazo de 120 días, debía dictarse el reglamento a que se refiere el artículo 13 bis del DL N° 828; lo que ocurrió con fecha 20 de enero de 2015, día en el cual se publicó el Decreto N° 19 del Ministerio de Hacienda, que establece el Reglamento del Sistema de Trazabilidad Fiscal establecido en el artículo 13 bis del decreto ley N° 828, de 1974; sin embargo dicho decreto fue derogado por el Decreto N° 1.027, del 27 de diciembre de 2016, publicándose finalmente por parte del SII la Resolución Ex. N° 61, del 10 de agosto de 2018¹⁷.

De esta forma, conjugando lo señalado en la Resolución Ex. N° 61 de 2018, y las Resoluciones Ex. N° 6, 7, 8 y 24, todas de 2019, el sistema de trazabilidad a los cigarrillos deberá estar implementado a más tardar en las fechas que a continuación se señalan respecto de cada una de las empresas que se indican:

1. Tabacalera S.A., Rut N° 76.428.216-7, a más tardar el 20 de marzo de 2019, debiendo comenzar a operar con el sistema de trazabilidad, a más tardar, el día inmediatamente siguiente.
2. Tabacos Apolo S.A., Rut N° 99.511.860-2, a más tardar el 17 de marzo de 2019, debiendo comenzar a operar con el sistema de trazabilidad, a más tardar, el día inmediatamente siguiente.
3. British American Tobacco Chile Operaciones S.A.¹⁸, Rut N° 90.286.000-2, a más tardar el 17 de marzo de 2019. Respecto de los cigarrillos producidos bajo el formato de cajetilla blanda (soft) y otros productos señalados en el resolutivo 3 de la Resolución Ex. N° 8 de 2019, a más tardar el 17 de mayo de 2019. En ambos casos, debiendo comenzar a operar con el sistema de trazabilidad, a más tardar, el día inmediatamente siguiente.
4. Philip Morris Chile Comercializadora Limitada, Rut N° 77.619.830-7, a más tardar el 1° de abril de 2019, debiendo comenzar a operar con el sistema de trazabilidad, a más tardar, el día inmediatamente siguiente.

Según se aprecia de lo antes expuesto, el sistema de trazabilidad del tabaco se encuentra plenamente en ejecución, es decir, todas las empresas obligadas deben estar actualmente utilizando el sistema de trazabilidad de los cigarrillos en la importación o en sus líneas de producción de dichos bienes. Por lo anterior, hoy en día, nos encontraremos con cajetillas que cuenten con la marcación generada por el sistema de Trazabilidad Fiscal a los Cigarrillos, sin

¹⁷ Es preciso señalar que existen otras fechas intermedias alusivas a la autorización por parte del Ministerio de Hacienda hacia el SII para proceder a la licitación del sistema de trazabilidad y la dictación de la Resolución del SII que da cuenta de la adjudicación de dicha licitación, las que inciden en la entrada en vigencia del SITRAF (TAB2).

¹⁸ También conocida como BAT.

perjuicio de que aún no todas las cajetillas contarán con la citada marcación, según lo analizado anteriormente en este reporte.

X. SANCIONES



Desde el inciso séptimo del artículo 60 quinquies del Código Tributario en adelante, se definen las sanciones al incumplimiento a las normas de trazabilidad fiscal, estableciendo, entre otras sanciones, que los productos que sean extraídos de los recintos de depósito aduanero o de las fábricas, bodegas o depósitos sin la marcación respectiva se considerará que tales bienes han sido vendidos o ingresados clandestinamente, incurriéndose de esta forma en el delito de contrabando previsto en el artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas.

Asimismo, a los contribuyentes que no den cumplimiento a la obligación de implementar el sistema de trazabilidad fiscal se les aplicará una multa de 100 Unidades Tributarias Anuales, debiendo otorgarse un plazo mínimo de 2 meses y un máximo de 6 para subsanar el incumplimiento. En caso de no efectuarse la corrección en el plazo concedido se notificará una nueva infracción en los mismos términos antes señalados. La aplicación de las sanciones respectivas se ajustará al procedimiento establecido en el número 2 del artículo 165 del Código Tributario.

También, la adulteración maliciosa en cualquier forma de los productos o inventarios, considerando también la importación de los bienes, será sancionado de acuerdo al número 4 del artículo 97 del Código Tributario o al artículo 169 de la Ordenanza de Aduana, según corresponda.

En caso de detectarse en procesos de fiscalización el incumplimiento a las normas de trazabilidad, se aplicará la sanción del inciso sexto.¹⁹ del artículo 60 quinquies del Código Tributario y el comiso de los bienes o productos respectivos. La incautación de las especies se efectuará por funcionarios del SII 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 estas medidas, se aplicará lo dispuesto en el inciso final del número 17, del artículo 97 del Código Tributario. Respecto de los bienes o productos ingresados al país y que resulten incautados o decomisados de conformidad al Código Tributario, 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.

¹⁹ Cabe señalar que en el inciso sexto del artículo 60 quinquies del Código Tributario están dispuestas las normas referidas al beneficio tributario por desembolsos incurridos en la implementación del sistema de trazabilidad, no existiendo ninguna sanción establecida en el mismo.

XI. CONCLUSIÓN



La trazabilidad fiscal del tabaco fue introducida por la Ley N° 20.780, de 2014, a través de la incorporación del artículo 13 bis al DL N° 828, de 1974, y del artículo 60 quinquies en el Código Tributario, consagrando de esta forma legalmente el concepto de trazabilidad fiscal al tabaco, cuyo principal objetivo es velar por el resguardo del interés fiscal en materia del impuesto específico al tabaco.

Para estos efectos, se han emitido una serie de disposiciones legales y administrativas, que van desde reglamentos emitidos por el Ministerio de Hacienda hasta Resoluciones dictadas por el Servicio de Impuestos Internos, a objeto de establecer las características y requisitos del sistema de trazabilidad, así como también para establecer a los contribuyentes obligados a implementar el sistema de trazabilidad fiscal al tabaco y la vigencia de dicha obligación.

Así, el sistema de trazabilidad aplicará tanto a la producción nacional como a los bienes importados, debiendo efectuar marcaciones en las cajetillas de cigarrillos, ya sea a través de la intervención de las líneas de producción como de la internación de los bienes ya marcados por los productores extranjeros. Asimismo, el sistema deberá permitir el control de los bienes afectos a la trazabilidad a través de información encriptada en cada marcación, la cual podrá ser leída, por ejemplo, a través de dispositivos móviles; del mismo modo, el sistema deberá remitir información al SII sin que exista intervención del productor o importador, o de terceros no autorizados.

Los contribuyentes obligados a implementar el sistema de trazabilidad del tabaco son aquellos mencionados en la Resolución Ex. N° 61 de 2018, del SII, la cual identifica a 7 contribuyentes, y que corresponden a empresas que producen, fabrican, importan, elaboran, envasan, distribuyen o comercializan cigarrillos, afectos al impuesto específico establecido en el artículo 4° del DL N° 828, de 1974.

Los contribuyentes obligados a implementar el sistema de trazabilidad fiscal gozarán de un beneficio tributario consistente en un crédito mensual imputable contra los PPMO y demás impuestos de retención o recargo, el cual estará conformado por la totalidad de los desembolsos incurridos directamente en dicha implementación, pudiendo incluso llegar a imputarse como pago provisional voluntario en contra de los impuesto de declaración anual o solicitarse su devolución cuando exista un remanente del mismo en el mes de diciembre del año respectivo, según corresponda.

Respecto a la vigencia del sistema, éste se encuentra actualmente en plena aplicación, toda vez que el último contribuyente al cual se otorgó prórroga fue a la BAT, cuya implementación, respecto de ciertos productos, debió finalizar a más tardar el 17 de mayo de 2019.

Finalmente, se establecen sanciones al incumplimiento de las normas de trazabilidad, abarcando figuras de contrabando, aplicación de multas y procedimientos de incautación de los bienes cuando corresponda.



CET

www.cetuchile.cl



www.dcs.uchile.cl

DEPARTAMENTO CONTROL DE GESTIÓN Y SISTEMAS DE INFORMACIÓN
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS DE LA UNIVERSIDAD DE CHILE