

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8°, LETRA A),
ART. 12, LETRA E), N° 7 (ORD. N° 432, DE 27-02-2020)**

Ajustes al valor de las mercancías importadas, por el pago de cánones y derechos de licencia.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, un pronunciamiento sobre ajustes al valor de las mercancías importadas, por concepto de pagos de cánones y derechos de licencia, efectuados con posterioridad a la importación.

I.- ANTECEDENTES:

Señala en su presentación que conforme con lo establecido en el artículo 1° del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, de 1994 (Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio), promulgado como ley de la República por el Decreto Supremo N° 16, de 1995, del Ministerio de Relaciones Exteriores (D.O. 17.05.1995), el valor en aduana de las mercancías importadas es el valor de transacción, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8°, del mismo Acuerdo.

Por su parte, el numeral 1, letra c) del mencionado artículo 8°, dispone añadir los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías.

En ese sentido, para efectos de incorporar dicha disposición en el Compendio de Normas Aduaneras y en el Manual de Pagos, se ha dictado la Resolución Exenta N° 7535 del 28.12.2017 que instruye respecto de la forma en que se debe ajustar el valor aduanero con posterioridad a la importación por concepto de cánones y derechos de licencia, Resolución Exenta N° 3300 del 31.07.2018 que establece el procedimiento especial para la tramitación de una Solicitud de modificación al Documento Aduanero (SMDA) que permita modificar el valor aduanero por este concepto y además, determinar las medidas correspondientes para asegurar el cumplimiento de la obligación de efectuar este ajuste y Resolución Exenta N° 2574 de 31.05.2019 que prorroga el plazo de la primera presentación de SMDA de las operaciones 2018 y 2019, que se deben ajustar por este motivo y precisa el momento desde que rige la obligación de presentación de las mismas, el cual no deberá superar los 30 días hábiles desde la Declaración de Impuesto a la Renta 2020.

A su vez, se han recibido consultas por parte de usuarios que se encuentran en la situación de obligatoriedad de presentar ajustes al valor aduanero declarado por cánones o derechos de licencia asociados a sus importaciones, y por este motivo han requerido aclaración de la norma y procedimiento aplicable en esta materia, con el fin de no presentar incumplimiento de las disposiciones aduaneras y tributarias internas que les competen y, en relación a esta últimas, existen dudas respecto de la exención de IVA en sus operaciones.

En atención a la debida coordinación entre organismos públicos, y en virtud de una mejor comprensión y certeza de las disposiciones que al Servicio de Impuestos Internos le atañen, quedan atentos al pronunciamiento sobre la materia, y de proceder, contemplar una mesa de trabajo para aclarar criterios de aplicación.

II.- ANALISIS:

De acuerdo a la Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas, al Director Nacional le corresponden, entre otras atribuciones, “interpretar administrativamente, en forma exclusiva, las disposiciones legales y reglamentarias de orden tributario y técnico, cuya aplicación y fiscalización correspondan al Servicio, y en general, las normas relativas a las operaciones aduaneras y dictar ordenes e instrucciones necesarias para darlas a conocer a todos los empleados de Aduanas, que estarán obligados a cumplirlas”¹.

¹ Artículo 4°, N° 7, Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas, contenida en el DFL N° 329 de 1979.

Por otra parte, la determinación del valor aduanero en la importación de mercancías para efectos de aplicar el Impuesto al Valor Agregado es de competencia exclusiva del Servicio Nacional de Aduanas².

Ahora bien, según señala en su consulta, el ajuste contemplado en el artículo 8° del “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994”³, del valor en aduana de las mercancías importadas, no se contrapone con la exención de IVA contemplada en el artículo 12°, letra E, N° 7 del D.L. N° 825, de 1974, en relación con la tributación con Impuesto Adicional establecido en el artículo 59° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Lo anterior, por cuanto el Acuerdo establece que el valor en aduana de las mercaderías importadas es el valor de transacción, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8° de dicho Acuerdo, que en su numeral 1, letra c), dispone añadir los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías.

En vista de lo anterior, los ajustes por cánones y derechos de licencia determinados con posterioridad a la importación, generan un nuevo valor aduanero, siendo el hecho gravado la importación de mercancías, lo que conlleva a su vez, a una nueva determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA); lo cual no se contrapone con la disposición contemplada en el artículo 12°, letra E), número 7, del Decreto Ley N° 825, de 1974, toda vez, que el artículo 59°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, grava con Impuesto Adicional los pagos por el uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas u otras prestaciones o cualquier forma de remuneración, excluyendo “las cantidades que corresponden a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado”.

Sobre el particular, desde el punto de vista de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no se aprecia una contraposición entre lo dispuesto en el artículo 59° de la LIR y las normas aduaneras citadas.

En efecto, el artículo 59° de la LIR, grava con el Impuesto Adicional con tasa de 35%, el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado.

Por su parte, y en cuanto al fondo de la consulta, el acuerdo Relativo al Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio de 1994, establece lo siguiente:

1. Salvo ciertas hipótesis, “el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8”.
2. De acuerdo al artículo 8°, para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las

² Criterio que se desprende del Oficio N° 2748 de 1994, del Servicio de Impuestos Internos.

³ El “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio de 1994”, adoptado en Marrakech el 15 de abril de 1994, surgió a partir de la necesidad de disponer de un sistema equitativo, uniforme y neutro, para la valoración en aduana de las mercancías, basado en criterios sencillos y conforme a los usos comerciales, evitando valores arbitrarios o ficticios. En Chile, fue promulgado como Ley de la República por Decreto Supremo N° 16 de 1995 del Ministerio de Relaciones Exteriores, publicado en el Diario Oficial el 17 de mayo de 1995. El reglamento para la aplicación de dicho Acuerdo fue puesto en vigencia mediante Decreto N°1.134 de 2001 del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial el 20 de junio de 2002.

mercancías importadas los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercaderías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

3. Como comentario a la letra c), el mismo Acuerdo señala que “los cánones y derechos de licencia que se mencionan en el párrafo 1 c) del artículo 8 podrán comprender, entre otras cosas, los pagos relativos a patentes, marcas comerciales y derechos de autor. Sin embargo, en la determinación del valor en aduana no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los derechos de reproducción de dichas mercancías en el país de importación”⁴.

Conforme lo anterior, los cánones o licencias a que se refiere el Acuerdo son aquellos que forman parte del precio de la mercancía y no habilitan su reproducción.

Lo anterior es consistente con lo dispuesto en el propio artículo 59° de la Ley sobre Impuesto a la Renta que, grava con Impuesto Adicional a las cantidades pagadas o abonadas en cuenta por el uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado.

En virtud de lo señalado precedentemente, el ajuste contemplado en el numeral 1, letra c), del artículo 8°, del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, forma parte del valor en aduanas de las mercancías importadas, el cual se excluye de la aplicación del impuesto establecido en el inciso primero del artículo 59°.

En vista de lo anterior, el referido ajuste del valor en aduana de las mercancías como consecuencia de la aplicación del Acuerdo formará parte del valor aduanero de los bienes que se internan y de conformidad con lo dispuesto en la letra a), del artículo 16° de la ley, formará parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.

III.- CONCLUSIÓN:

De acuerdo con las facultades del Servicio Nacional de Aduanas y a lo señalado precedentemente, el ajuste contemplado en el numeral 1, letra c), del artículo 8°, del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, de 1994 (Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio), relativo a los pagos por concepto de cánones y derechos de licencia relacionados con mercancía importada, determinado con posterioridad a la importación, se debe añadir al valor en aduana de los bienes que se internan, generando un nuevo valor aduanero de dichos bienes.

En virtud de lo anterior, el ajuste del valor en aduana de las mercancías que se internen como consecuencia de la aplicación del Acuerdo, en la medida que forme parte del valor aduanero de los bienes que se importan, dicho ajuste se encontraría gravado con el Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con la letra a), del artículo 8°, del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

⁴ Agrega que “los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercaderías importadas no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar cuando no constituyan una condición de venta de dichas mercancías para su exportación al país importador”.

RICARDO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR SUBROGANTE

Oficio N° 0432, de 27-02-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos