



“Erosiones de la base del Impuesto Específico al Petróleo Diésel”

Parte I

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

Alumna: Bárbara Grassis Bacián

Profesor Guía: José Yáñez

Santiago, octubre 2018

TABLA DE CONTENIDOS

<u>CAPÍTULO</u>	<u>PÁGINA</u>
TABLA DE CONTENIDOS	2
1. INTRODUCCIÓN	4
1.1 Contexto del problema	4
1.2 Hipótesis de Trabajo y Metodología	10
1.3 Objetivos de la Tesis	11
1.4 Contenido de la Tesis.....	12
2. CONCEPTOS GENERALES.....	13
2.1.Gasto Tributario y erosiones a la base imponible	13
2.1.1 Objetivos de los Gastos Tributarios.....	15
2.1.2 Ventajas y desventajas de los gastos tributarios.	19
2.1.3 Medición de los Gastos tributarios	21
2.1.3.1 Impuesto de Referencia	21
2.1.3.2 Estimación del costo del gasto tributario para el Fisco.....	24
2.2 Impuesto Específico al Petróleo Diésel	26
2.2.1 Erosiones de la base imponible en materia de Impuesto Específico a los Combustibles.....	31
2.2.1.1 Ley N° 18.502.....	31
2.2.1.2 Ley N° 19.674	32
3. EROSIONES EN LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIÉSEL.....	34
3.1 Crédito Especial al Petróleo Diésel	35
3.1.1.- FEPP (Fondo de Estabilización de los Precios del Petróleo)	40
3.1.2.- FEPCO (Fondo de Estabilización de Precio de Combustibles):	41
3.1.3.- SIPCO (Sistema de Protección a los Contribuyentes):	42

3.1.4.- MEPCO (Mecanismo de Estabilización de Precios de los Combustibles ..	44
3.2 “Recuperación del Impuesto al Petróleo Diésel para las empresas de Transporte de Carga”	46
3.3- “Devolución Generadoras Eléctricas”	49
4.- ANÁLISIS ECONÓMICO DE LAS EROSIONES AL IMPUESTO ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIÉSEL	52
4.1.- Síntesis de la economía nacional 1993-2017.....	52
4.2.- Análisis económico de las erosiones al Impuesto Específico al Petróleo Diésel	55
4.2.1- Crédito Especial y Recuperación del Impuesto para las Empresas Transporte de Carga.....	58
4.2.2- Análisis del Beneficio Generadoras Eléctricas	61
5.- CONCLUSIONES	64
6.- ANEXOS	67
6.1.- Anexo N°1 TABLA COMPARATIVA: MODIFICACIÓN PORCENTAJE DE RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO LEY N° 19.764	67
6.2.- Anexo N° 2 TABLA COMPARATIVA: EXCEPCIONES EN LA DETERMINACIÓN DEL PORCENTAJE DE RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO (Modificaciones a Ley N° 19.674.....	68
6.3.- Anexo N°3 TABLA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS ANUALES, PERIODOS 1993-2017, A VALOR NOMINAL, ELABORADO POR EL SII EN BASE A LOS INGRESOS FISCALES DE LA TESORERÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA.....	69
7. BIBLIOGRAFÍA	72
7.1 Literatura	72
7.2 Legislación	73

LISTA DE TABLAS

TABLA: Ingresos y Gastos Tributarios del Impuesto Específico al Petróleo Diésel (en millones de pesos reales)	57
--	----

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Contexto del problema.

Se sabe que el propósito fundamental del Estado es la obtención del bien común. El inciso 4° del artículo 1 de la Constitución Política de la República de Chile indica que “El Estado está al servicio de la persona humana y su finalidad es promover el bien común, para lo cual debe contribuir a crear las condiciones sociales que permitan a todos y a cada uno de los integrantes de la comunidad nacional su mayor realización espiritual y material posible, con pleno respeto a los derechos y garantías que esta Constitución establece”.

El Estado, en la búsqueda de tal fin, preceptúa en el inciso 3° del numeral 20° del artículo 19 de la Carta Fundamental, lo siguiente: “Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado”.

Desde el punto de vista financiero, el alcance del bien común y del desarrollo de la Nación, necesita de la provisión adecuada de fondos, que permitan, a los distintos gobiernos, cumplir con los objetivos de su política fiscal, así como la mantención de las diferentes Instituciones Públicas que permiten que el Estado promueva el desarrollo de las personas.

En nuestro país, cerca del 80% de los ingresos fiscales provienen de la recaudación de impuestos, registrando, en los últimos años, un permanente aumento del monto de este ítem. El Informe del Tesoro 2017, del Servicio de

Tesorerías, señaló que, para dicho año, la recaudación bruta de fondos fiscales alcanzó a \$ 46,6 billones. De este monto, \$ 30,8 billones correspondieron a impuestos, es decir, un 66,1% del total; donde la tributación a la Renta e IVA explicaron el 98,8%: 55,2% el IVA, y 43,6% el Impuesto a la Renta). Esta partida de ingresos constituye la fuente principal de recursos para que el Estado pueda financiar los distintos estímulos económicos que estime necesarios para alcanzar el anhelado bien común, sea a través de la entrega de beneficios, o de la promoción o fomento de ciertas actividades.

Lo anterior, está recogido en el inciso 2° del numeral 22° del artículo 19 de la Carta Fundamental, que preceptúa: “Sólo en virtud de una ley, y siempre que no signifique tal discriminación, se podrán autorizar determinados beneficios directos o indirectos en favor de algún sector, actividad o zona geográfica, o establecer gravámenes especiales que afecten a uno u otras. En el caso de las franquicias o beneficios indirectos, la estimación del costo de éstos deberá incluirse anualmente en la Ley de Presupuestos”.

Estos beneficios, cuando corresponden a la disminución de la obligación tributaria, son conocidos como “**gastos tributarios**”, algunos de los cuales afectan la base imponible de los impuestos (como las exenciones) y, en otros casos, constituyen deducciones que actúan como crédito fiscal que rebajan el valor del impuesto a pagar (deducción a la cuota). No debe confundirse este concepto con aquél que, recibiendo la misma denominación, se refiere, en realidad, a los gastos necesarios para producir la renta, regulados en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y que consisten en aquellos desembolsos de carácter inevitable

u obligatorio que dicen relación con el giro del negocio de un contribuyente, debiendo ser deducidos en la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría.

Ahora bien, la aplicación de estas deducciones, sea respecto de la base imponible o en la cuota, son una herramienta a considerar en la determinación de la naturaleza recaudatoria o regulatoria de un impuesto, puesto que se deberá tener presente tanto el propósito de la obligación tributaria, como la finalidad de la deducción, para que la forma de colocación del impuesto responda, por tanto, a la intención que tuvo el legislador al momento de incorporarlo al sistema tributario. De acuerdo a Yáñez (2011): “La forma como se coloca la tasa de un impuesto tiene importancia sobre la manera como los agentes económicos incorporan el impuesto en su toma de decisiones. Determinará como se afecta la función de demanda o de oferta precio de después de aplicado el impuesto”.

En la realidad nacional, empero, la consideración y aplicación de estas circunstancias no siempre ha sido concordante con la teoría de los impuestos. En efecto, existen algunos tipos de tributos que, por su propia naturaleza, tienen un carácter regulatorio y, aun así, el legislador les otorgó un carácter recaudatorio, afectando, con ello, la toma de decisiones económicas de los contribuyentes. Lo anterior, ha ocurrido particularmente con los Impuestos Unitarios o Específicos, en los cuales “la tasa del impuesto se establece como el pago de una cierta cantidad de unidades monetarias por unidad de producto” (Yáñez, 2011). Esta aplicación de la tasa es la que se considera como la forma propia de un impuesto regulatorio; sin embargo, para el caso del Impuesto Específico a los Combustibles, la historia de la

ley indica que, tras cada modificación legal, ha existido una intención recaudatoria de fondos fiscales, sin tener, en ningún caso, un propósito regulatorio del bien.

Teniendo en cuenta lo dicho, así como también el permanente interés que despierta en la opinión pública su precio, el gravamen aplicable, su actual naturaleza recaudatoria y/o regulatoria, es que el presente trabajo se enfocará en analizar las erosiones de la base imponible de los Impuestos Específicos a la Gasolina Automotriz y al Petróleo Diésel, bienes cuyo consumo va en permanente aumento. De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadísticas (INE), el parque de vehículos motorizados alcanzó el año 2015, a 4,64 millones de unidades. Mientras que, de acuerdo a los reportes de la Asociación Nacional Automotriz de Chile A.G. (ANAC), en los cinco primeros meses de 2018 ya se habían vendido 168.902 de vehículos nuevos livianos y medianos, registrando un crecimiento acumulado de 24,8% con respecto al mismo período del año 2017. En tanto, los mercados de camiones y buses han crecido, en el mismo periodo comparativo, en 16,2% y 19,1%. En cuanto al parque vehicular por tipo de combustible, la distribución del parque de vehículos livianos y medianos (el de mayor crecimiento), se mantuvo constante, cerca de 72% a Gasolina y cerca de 28%, a Petróleo Diésel, prácticamente desde 2006. Es decir, es esperable un importante incremento en el consumo de ambos combustibles.

Este aumento explosivo del parque automotor, intensifica el impulso por devolverle a este Impuesto Específico su finalidad (teórica) regulatoria, en razón de las deseconomías externas que se desprenden del uso de vehículos que utilizan Gasolina y Petróleo Diésel, tales como: congestión vehicular, contaminación acústica, emisión de carbono, enfermedades respiratorias, etc.

Dado lo anterior, es importante precisar si el Impuesto Específico en examen es progresivo o no. Según el estudio de M. Jorratt, y otro, Agostini y Jiménez (2010), el Impuesto a las Gasolinas es progresivo, ya que las personas de más altos niveles de ingreso, al poseer una mayor proporción de vehículos, consumen más Gasolina y pagan más impuesto que las personas de menor nivel de ingreso; y como éste no es el impuesto que produce la mayor recaudación en Chile, su impacto en la distribución no es tan gravitante como el Impuesto a la Renta e IVA. En cambio, el impuesto al Diésel, resulta ser regresivo con respecto al ingreso.

Ahora bien, para determinar el tipo de impuesto al que pertenece el Impuesto Específico a los combustibles, la base no debe tener erosiones, vale decir, no debe tener deducciones, exenciones, excepciones, franquicias, no debe ser presunta, no debe permitir diferir el pago de impuestos, ni tener tratamientos especiales, etc. En la realidad, todos o casi todos los impuestos tienen erosiones en su base y esto puede perfectamente transformar un tributo con una estructura de tasas impositivas muy progresiva, en uno de escasa progresividad e incluso hasta puede llegar a volverlo regresivo. Los impuestos con erosiones en su base pueden dejar de ser equitativos tanto horizontal como verticalmente.

Por otro lado, no se puede dejar de tener presente que el hecho de que el Impuesto a los combustibles constituye, en muchos países, una fracción importante del precio final que pagan los consumidores, lo que exige a los gobiernos revisarlo permanentemente, con miras a reducir o eliminar el impuesto, como solución frente al alza de precios. Implícitamente detrás de las peticiones de reestructuración del tributo, está el supuesto de que el impuesto se traspasa

completamente a los consumidores, pero dependiendo de la incidencia que tenga el impuesto entre productores, distribuidores y consumidores finales. Chile no ha sido ajeno a esta situación y es por ello que el impuesto a los combustibles suele estar en el debate público cada vez que existe un alza en los precios, o bien, cuando el Gobierno pretende eliminar las franquicias tributarias relacionadas.

Esto último ocurre en el caso del Petróleo Diésel, donde las discusiones sobre la materia han adquirido grandes proporciones, encabezadas por el rubro de los “camioneros” del transporte de carga terrestre, para quienes el combustible es su principal insumo y, por ello, no han dudado, en más de una ocasión, en hacer frente al Gobierno para que éste desestime sus pretensiones, sea a través de la instalación de mesas de diálogo o, en casos más extremos, provocando movilizaciones a nivel nacional, cuyas consecuencias económicas son irreversibles. Así ocurrió, por ejemplo, el año 2000, cuando el paro de 60 horas de los camioneros ocasionó pérdidas de 375 millones de dólares, provocando el alza de los precios de los bienes detenidos en las carreteras del país (afectando, de paso, a los exportadores) y la suspensión de los servicios de transporte de pasajeros. A ésta, se suman las paralizaciones de junio 2008 y noviembre 2011.

De esta manera, la política fiscal en el tratamiento de este Impuesto Específico ha sido influida claramente por esta circunstancia y, por lo tanto, la debida regulación de sus valores y exenciones, al no estar ajena a dicha consideración, resulta altamente sensible a la opinión pública.

1.2 Hipótesis de Trabajo y Metodología

La investigación probó la hipótesis de que las exenciones y créditos que erosionan la base de los Impuestos Específicos a los Combustibles afectan notoriamente la recaudación de estos tributos, toda vez que los ingresos fiscales por este concepto disminuyen significativamente, en la medida que dichas erosiones tienen aplicación y, por lo tanto, el impuesto efectivamente a pagar es bastante menor a la recaudación originalmente contemplada por el legislador.

Con esta premisa, la hipótesis del trabajo consistía en que las exenciones y créditos que erosionan la base del Impuesto Específico a la Gasolina Automotriz afectan notoriamente la recaudación de este tributo, toda vez que los ingresos fiscales por este concepto disminuyen significativamente, en la medida que dichas erosiones tienen aplicación y, por lo tanto, el impuesto efectivamente a pagar es bastante menor a la recaudación originalmente contemplada por el legislador.

Ahora bien, cabe hacer presente que, durante el desarrollo de esta investigación, fue posible advertir que la Gasolina Automotriz no cuenta con exenciones y créditos específicos, a diferencia de lo que ocurre con el Petróleo Diésel; razón por la cual el trabajo se enfocará en el Impuesto Específico a este último.

De esta manera, se reemplazó la hipótesis planteada originalmente por la revisión del impacto económico de las erosiones de la base imponible del Impuesto Específico al Petróleo Diésel.

Para probar esta hipótesis, se empleó el método cuantitativo-deductivo, mediante el cual, tomando como base, respecto a la identificación y medición de las erosiones al Impuesto Específico al Petróleo Diésel, el trabajo realizado en la Parte II en la investigación titulada “Erosiones de la base en el Impuesto Específico al Petróleo Diésel”; se analizaron las implicancias económicas de estos gastos tributarios, para determinar el impacto de lo que se deja de recaudar con relación a estos gravámenes en el erario nacional.

1.3 Objetivos de la Tesis

Como Objetivo General, se busca determinar y analizar las implicancias económicas de las erosiones de la base del Impuesto Específico al Petróleo Diésel; para así, establecer su impacto en la recaudación fiscal.

Para ello, se han fijado como Objetivos Específicos: revisar el escenario económico nacional entre los años 1993 y 2017 y analizar las implicancias económicas y el impacto en la recaudación de los ingresos fiscales, de las erosiones de la base del Impuesto Específico al Petróleo Diésel (tomando como base, respecto a la identificación y medición de las erosiones al Impuesto Específico al Petróleo Diésel, el trabajo realizado en la Parte II en la investigación titulada “Erosiones de la base en el Impuesto Específico al Petróleo Diésel”).

1.4 Contenido de la tesis.

En primer lugar, se abordará el marco teórico de la cuestión, revisando los conceptos generales necesarios para entender el de: qué es el gasto tributario, cuál es el tratamiento del Impuesto a los Combustibles en nuestro país, y cuáles son las erosiones de su base imponible; para luego, en el capítulo siguiente, examinar las erosiones que afectan a este tributo, particularmente en lo que se refiere al Petróleo Diésel. En el Capítulo siguiente, utilizando las mediciones realizadas en la tesis “Erosiones de la base del Impuesto Específico al Petróleo Diésel, Parte II”, se analizarán las implicancias económicas de dichas erosiones en la economía fiscal. Por último, se presentarán las conclusiones de este estudio.

2. CONCEPTOS GENERALES

2.1 Gasto tributario y erosiones a la base imponible.

La identificación del concepto de gasto tributario nace en noviembre de 1967, cuando Stanley Surrey, el entonces secretario asistente para Política Fiscal del Departamento del Tesoro de Estados Unidos, hizo hincapié en que las deducciones, exenciones y otros beneficios concedidos en el impuesto a la renta no formaban parte de la estructura propia del impuesto y constituían, en realidad, gastos gubernamentales realizados a través del sistema tributario en lugar de ser realizados directamente a través del gasto. En efecto, a principios de los años setenta, solo Alemania y Estados Unidos contabilizaban los gastos tributarios y los presentaban al Congreso en forma periódica. Ya en 1983, Australia, Austria, Canadá, España y Francia calculaban regularmente sus gastos tributarios. En 1996, casi todos los países miembros de la OCDE presentaban a discusión parlamentaria sus gastos tributarios.

La OCDE define los gastos tributarios como “transferencias de recursos públicos que se realizan a través de la disminución de obligaciones tributarias respecto de un impuesto de referencia más que a través de un gasto directo”. Esta definición supone el ejercicio previo de clasificar las disposiciones tributarias en dos grupos: aquellas que forman parte del impuesto de referencia y aquellas que se desvían de éste. Estas últimas serán clasificadas como gastos tributarios.

A nivel local, el Servicio de Impuestos Internos define el gasto tributario como “el monto de ingresos que el Estado deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria y que tiene por objeto beneficiar, promover o fomentar a determinadas actividades, sector, rama, región, o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales”.

Por otro lado, cabe tener presente que, acuerdo a la teoría de los impuestos, las erosiones tributarias (junto con la base y la tasa) forman parte de los principales elementos de éstos y corresponden, de acuerdo a Yáñez (2012) a “magnitudes de recursos que se descuentan de la base o partes de la base que tienen un tratamiento especial con respecto a la forma general como es tratado el resto de la base. Las erosiones tributarias pueden ser lícitas (aprobadas en los textos legales en que se define cada impuesto) e ilícitas (no contempladas ni aceptadas en la ley o derivadas de interpretaciones incorrectas de la ley). **Las erosiones lícitas se denominan a veces gastos tributarios**” (el destacado es propio).

De este modo, los gastos tributarios pueden adoptar distintas formas:

i. Exenciones tributarias: montos que se excluyen de las bases imponibles y que implican la liberación parcial o total del impuesto.

ii. Deducciones tributarias: montos que se pueden rebajar o deducir de la base imponible.

iii. Créditos tributarios: montos que se deducen del pago de impuestos o permiten rebajar los mismos. Si bien es un gasto tributario, no es una erosión a la base imponible, porque el crédito se descuenta del impuesto pagado.

iv. Tasas reducidas: una tasa menor a su impuesto de referencia aplicable a determinadas transacciones tributables o sujetos tributarios.

v. Diferimientos: postergación del pago de impuestos. De acuerdo a la OCDE, los gastos tributarios pueden ser utilizados como un instrumento de política y frecuentemente pueden ser sustitutos del gasto público directo.

De éstas, las erosiones comparten: las exenciones, las deducciones, diferimiento en el pago de los impuestos; a las que se deben sumar las siguientes:

i. Franquicias: pretenden incentivar en las empresas la asignación de recursos para desarrollar una actividad de bien social.

ii. Zonas Francas: áreas geográficas particulares donde no se aplica el sistema de tributación normal, por realizarse operaciones de importación y exportación.

2.1.1 Objetivos de los Gastos Tributarios

Los gastos tributarios se suelen establecer con diversos objetivos, los que se pueden resumir en los siguientes:

i. Mejorar la progresividad del sistema tributario: Los gastos tributarios se establecen para reducir la tributación de las personas de menores

ingresos con el propósito de mejorar la progresividad del sistema tributario. Este tipo de concesiones son comunes en el IVA, por ejemplo, cuando se aplican exenciones a la canasta básica o, en general, a aquellos bienes cuyo consumo representa una fracción mayor del ingreso de las personas pobres que de las personas más acomodadas. Sin embargo, este tipo de gasto tiene el inconveniente que promueve la evasión y hace más difícil la administración de este impuesto. En el impuesto a la Renta, la progresividad se logra mediante una estructura de tasas marginales crecientes con el nivel de ingresos, que contempla un tramo exento que libera del gravamen a personas con un nivel de ingreso bajo cierto umbral. Sin embargo, esta estructura de tasas generalmente no se considera un gasto tributario.

- ii. Otorgar una mayor eficiencia a la estructura tributaria: En esta categoría se encuentran aquellos gastos tributarios que buscan reducir las distorsiones propias del impuesto. Son más frecuentes en el impuesto a la Renta, con el que se busca reducir los desincentivos que provoca sobre la inversión, el ahorro o el empleo. En relación con el impuesto a las empresas, se consideran dentro de esta categoría las moratorias fiscales, que eximen a ciertas empresas del pago del impuesto por un período determinado; los esquemas de depreciación acelerada, que permiten llevar las inversiones a gasto en un período inferior a la vida útil económica de los activos; la reducción de las tasas impositivas sobre las utilidades devengadas, o en algunos casos sobre

las utilidades reinvertidas; y los créditos tributarios a la inversión. En los impuestos sobre las rentas personales, estos incentivos frecuentemente apuntan a estimular el ahorro, a través de mecanismos tales como: la deducción de la base imponible de los montos ahorrados en determinados instrumentos financieros; la exención a los intereses financieros y otras rentas de capitales mobiliarios; la aplicación de tasas reducidas sobre algunas rentas financieras; o la aplicación de créditos proporcionales al ahorro neto efectuado en el período tributario.

- iii. Estimular actividades o consumo de bienes meritorios: a veces los gastos tributarios buscan incentivar el desarrollo de actividades o el consumo de determinados bienes o servicios que tienen el carácter de “meritorios”, es decir, que independientemente de su impacto sobre la progresividad, se considera que tienen efectos económicos o sociales positivos. Tal es el caso de los gastos tributarios que favorecen la educación, la salud, la vivienda, las actividades deportivas, los libros o las actividades culturales.
- iv. Promover el desarrollo regional o sectorial: Es el caso de las denominadas zonas francas, generalmente establecidas en territorios extremos, en donde se establecen incentivos como la exoneración de IVA e impuesto a la Renta por un plazo determinado de tiempo. así también, muchos países establecen reducciones tributarias para estimular el desarrollo de actividades económicas consideradas estratégicas. También forman parte de esta categoría los incentivos

para atraer inversión extranjera directa, los que a su vez pueden estar asociados a las inversiones realizadas en una zona geográfica o industria particular.

- v. Reducir los costos de cumplimiento: Muchas concesiones tributarias se aplican con este propósito. Es el caso de los regímenes simplificados para pequeños contribuyentes, que se aplican para evitar que estos deban llevar registros contables complejos, o de las exenciones para rentas ocasionales o de bajo monto, que se establecen para liberar a las personas de la obligación de hacer declaraciones de impuestos. Estas concesiones deben ser consideradas gastos tributarios cuando, además de reducir costos de cumplimiento, significan un menor pago de impuestos respecto del que se aplicaría en el régimen general.
- vi. Fomentar el cumplimiento: En las dos últimas décadas varios países han incorporado en la propia estructura tributaria determinados estímulos para que las personas cumplan con el pago de impuestos. Así, en algunos países se permite deducir del impuesto a la Renta los gastos de vida, siempre que el contribuyente los acredite con las respectivas facturas. En otros, se aplica una tasa reducida de IVA cuando los pagos se realizan con medios electrónicos, lo que permite a la administración tributaria un mejor control del cumplimiento.
- vii. Desgravar pagos obligatorios: Es frecuente que se exima de impuestos a aquellas transacciones que las personas deben realizar por mandato legal.

2.1.2 Ventajas y desventajas de los gastos tributarios

Los gastos tributarios son un instrumento más dentro de los distintos instrumentos de política pública de que disponen los gobiernos, tales como la acción presupuestaria directa o la acción reguladora sobre ciertas actividades.

En tal sentido, debieran ser sometidos permanentemente a evaluación, tanto en términos de la justificación de una intervención estatal determinada, como de su eficiencia relativa, en comparación con los otros instrumentos disponibles.

Asumiendo que se ha verificado la necesidad de efectuar una política pública en un determinado ámbito, se debiera evaluar cuál es el mejor instrumento para llevar a cabo una intervención.

Surrey, en su artículo de 1970, titulado “Tax Incentives as a Device for Implementing Government Policy: A comparison with Direct Government Expenditures”, identifica cinco desventajas de los incentivos tributarios en relación con los subsidios directos, al momento de implementar una política pública:

- i. Los incentivos tributarios son regresivos por naturaleza: Los incentivos benefician a quienes pagan impuestos. Con un impuesto a la renta progresivo, en el que se basa esta aseveración, los grupos de bajos recursos no están afectados y, por ende, no se benefician de los gastos tributarios. No obstante, se debe matizar esta afirmación considerando que, en el IVA y otros impuestos, la aplicación de franquicias puede

contribuir a mejorar la Progresividad del sistema tributario. Sin embargo, también pueden contribuir a fomentar la evasión.

- ii. Los incentivos tributarios crean ganancias inesperadas: Muchos gastos tributarios pueden crear incentivos para que las personas hagan aquello que habrían hecho de todas formas, por lo que finalmente el estímulo se transforma en un regalo inesperado o una renta para el beneficiario. Es decir, para incentivar a uno se asume el costo de varios.
- iii. Los incentivos tributarios son más difíciles de administrar y controlar: La administración tributaria no tiene experiencia en administrar y controlar programas de gasto público. Sin embargo, cuando se establece un gasto tributario se ve obligada a cumplir esta función.
- iv. Los incentivos tributarios distorsionan las decisiones de los mercados: En la medida en que un gasto tributario favorece a un sector específico de la economía, producirá un desvío de recursos no deseado hacia el sector favorecido. En todo caso, esto no es necesariamente una desventaja en aquellos casos en que el gasto tributario busca corregir una distorsión causada previamente por el impuesto, como es el caso de los estímulos a la inversión y el ahorro.
- v. Los incentivos tributarios obligan a mantener tasas más altas de las que serían necesarias sin dichos incentivos: En efecto, para recaudar una cantidad determinada, se requerirán tasas más altas si es que una

parte de la recaudación potencial se pierde por causa de la aplicación de gastos tributarios. Tasas más altas, a su vez, generan mayores distorsiones en las decisiones de los contribuyentes.

2.1.3 Medición de los gastos tributarios

Para una medición como la de la especie, es necesario definir un impuesto de referencia contra el cual comparar las disposiciones legales de cada impuesto; pero, además, se debe establecer el método de estimación del costo del gasto tributario para el Fisco.

2.1.3.1 Impuesto de Referencia

La definición de este impuesto de referencia implica establecer si determinadas tasas y estructuras son parte de la referencia y constituyen la esencia del impuesto o son parte de la excepción, tales como la unidad de tributación, el período de tributación y las deducciones aceptadas que son consideradas parte de la base y las que son consideradas parte de la excepción.

Y si bien se trata de una tarea que no cuenta con un marco objetivo, lo cierto es que la doctrina ha identificado tres enfoques o puntos de vista que permiten definir este impuesto de referencia y proceder al cálculo de los gastos tributarios, es necesario tener presente tres puntos de vistas o enfoques y que, según señalan Craig y Allan (2001) serían tres: conceptual, legal y de subsidio análogo.

Respecto del enfoque conceptual, Villela, Lemgruber y Jorratt (2009) lo definen como “aquel que procura vincular el impuesto de referencia con una “estructura tributaria normal”, que no guarda relación necesariamente con las definiciones legales del impuesto. De esta manera, el impuesto de referencia se construye revisando las diferencias que se produzcan al aplicar el impuesto real sobre un cierto concepto de renta (sea respecto de su definición o monto), se traducen en un gasto tributario.

El enfoque legal, por otra parte, se basa en el texto de la ley tributaria, por lo que los gastos tributarios serán las excepciones expresamente mencionadas por el legislador.

Por último, para el enfoque del subsidio análogo, los gastos tributarios son aquellas concesiones tributarias que claramente son análogas a un subsidio directo, (en la práctica, los dos últimos enfoques identifican de una manera similar el gasto tributario).

La opción por alguno de estos enfoques tampoco es pacífica. Tan solo en Latinoamérica, Chile sigue el enfoque conceptual, mientras que Argentina, Brasil, Colombia, Ecuador, Guatemala y Perú han optado por el enfoque legal. A nivel mundial, según lo constatado por Craig, Craig y Allan (2001), entre los países de la OCDE, eran seis los que aplicaban el enfoque conceptual (Australia, Bélgica, Canadá, España, Finlandia e Irlanda), mientras que cinco optaban por el enfoque legal (Austria, Corea, Francia, Holanda y Portugal) y solo dos elegían el enfoque del subsidio análogo (Alemania y Reino Unido). Por su parte, Estados Unidos utilizaba

dos impuestos de referencia: uno, según el enfoque conceptual y otro, que sigue el enfoque legal.

Es del caso hacer presente que estos tres enfoques permiten definir el impuesto de referencia en relación a la base imponible, siendo igualmente necesario, para una medición apropiada del gasto tributario, la definición de otros elementos de la estructura de los impuestos como, los enunciados al comienzo de este capítulo.

Ahora bien, en lo que resulta pertinente, cabe indicar que, en los Impuestos a las Ventas y Servicios e indirectos en general, la determinación del impuesto de referencia se adecúa a estas prácticas (Villela, Lemgruber y Jorratt (2009):

- i. Tasas: generalmente, se considera como referencia, la tasa legal de aplicación general. De esta manera, las tasas reducidas darán origen a gastos tributarios y las sobretasas producirán gastos tributarios negativos.
- ii. Remanentes: si bien se estima que el tratamiento legal de los remanentes es parte de la referencia, para el caso de que haya un sector o grupo de contribuyentes privilegiado con una devolución de remanentes, dicho tratamiento debe constituir un gasto tributario.
- iii. Devoluciones: es habitual que se consideren las devoluciones del IVA a los exportadores como parte del impuesto de referencia. Esto es consistente con un IVA en destino con base consumo.

2.1.3.2 Estimación del costo del gasto tributario para el Fisco

Como se dijo, junto con la determinación del impuesto de referencia, es necesario definir el método de estimación del costo del gasto tributario para el Fisco.

Al igual que respecto del impuesto de referencia, aquí también se distinguen tres métodos de cálculo utilizados en la estimación de los gastos tributarios:

- i. Método del ingreso renunciado (o de medición ex post): mide la pérdida de ingresos que se produce después de introducir un gasto tributario, para lo cual supone que los contribuyentes no experimentan cambios en su comportamiento, sea antes o después de la aplicación del gasto tributario.
- ii. Método del ingreso ganado (o de medición ex ante): procura estimar la recaudación adicional que es posible obtener con la derogación de un gasto tributario. A diferencia del anterior, sí se toman en cuenta los cambios de comportamiento de los contribuyentes, en relación con la evasión, puesto que es muy probable (o inevitable) que el nuevo ingreso originado en la derogación del gasto tributario sea evadido (tal como ocurre con una proporción de la recaudación de todos los impuestos).

Este método es el que se aplica en Chile, aun cuando su aplicación pueda ser bastante limitada, pues plantea la dificultad de que se debe disponer de estimaciones de las elasticidades de oferta y

demanda de los bienes o rentas favorecidos con un tratamiento tributario preferencial.

Según informa el Servicio de Impuestos Internos (2017), “las mediciones de cada ítem del gasto tributario se realizan aisladamente, es decir, suponiendo que el resto de franquicias permanece inalterado. Sin embargo, las líneas de totales incorporan los efectos conjuntos o de derogación simultánea. Además, se aplica un supuesto de cambio de comportamiento por parte de los contribuyentes: la derogación de una franquicia produce un menor ingreso disponible para los contribuyentes, con lo cual disminuye también su consumo afectable con IVA (se supone que el desembolso bruto total de los agentes permanece constante). En la medición se contabiliza la recaudación de IVA que se deja de recaudar por derogar cada franquicia”.

- iii. Método del gasto directo equivalente: estima el subsidio o la transferencia que dejaría a los contribuyentes con un ingreso neto de impuestos similar al que obtienen con la existencia del gasto tributario.

Aplicando lo anterior a lo que sucede en el país, como lo indica el Servicio de Impuestos Internos (2017), en lo que se refiere a las metodologías de estimación, “en el caso del IVA, para estimar la mayor parte de las exenciones, se usó un modelo de IVA no deducible basado en las Cuentas Nacionales del Banco Central del año 2014. Este modelo opera sobre las ventas y compras intersectoriales asociadas a

las 111 actividades que componen la MIP [Matriz de Insumo Producto o MIP, que es la base de referencia de las Cuentas Nacionales]. El gasto tributario de cada exención se estima recalculando el IVA no deducible del modelo y luego extendiendo el resultado al universo de recaudación del impuesto”. Y luego agrega “Respecto del Impuesto a los Combustibles, las estimaciones se efectúan a partir de la información proveniente del formulario 29”.

Como se puede observar, el análisis de los elementos a considerar en la medición de los gastos tributarios no resulta una tarea de fácil desarrollo, puesto que existe un amplio margen de subjetividad en la aplicación de los enfoques para escoger el método de referencia como en la estimación del costo del gasto tributario para el Fisco. Y, a nivel comparado, los enfoques y parámetros escogidos difieren de uno a otro país, por lo que examen de tanto de las estructuras escogidas como el análisis de éstas, resulta complejo.

2.2 Impuesto Específico al Petróleo Diésel

Si bien el actual tributo existe, hoy en día, en razón de la Ley N° 18.502, que establece los impuestos a los combustibles que indica; lo cierto es que el primer impuesto al combustible en Chile, data del año 1948, cuando, a través del artículo 26 de la Ley N° 8.918, se estableció un impuesto de 0,16 centavos por litro de bencina, autorizándose la destinación de estos dineros, al pago de las bonificaciones que se adeudaren a los servicios de movilización colectiva que empleasen Gasolina. Desde entonces, hasta la actual Ley N° 18.502, este impuesto

no ha perdido esta naturaleza recaudatoria, toda vez que esta última norma tuvo como objetivo el financiamiento de la reconstrucción del país tras el terremoto de 1985.

En el caso particular de la Gasolina y el Petróleo diésel, el artículo 6 de la Ley N° 18.502 regula los impuestos específicos que los afectan, señalando que éstos “se devengarán al tiempo de la primera venta o importación de los productos señalados y afectarán al productor o importador de ellos” y que, en ambos casos, se expresarán en Unidades Tributarias Mensuales, según su valor vigente al momento de la determinación del impuesto por cada metro cúbico del producto, en adelante UTM/m³. En cuanto a su forma de cálculo, el referido artículo 6 señala que éste considera, para ambos casos, un primer componente, “base” o fijo, determinado en el citado artículo 6 de la Ley N° 18.502 (cuyo valor ha cambiado en el tiempo, según lo fijó la propia norma aludida); y un segundo componente, variable, que se suma o resta al anterior, en base al mecanismo establecido actualmente en el artículo 3 de la Ley N° 20.765, que crea el mecanismo de estabilización de precios de los combustibles que indica, y su determinación corresponde se realiza a través de un decreto (supremo) dictado semanalmente por el Ministerio de Hacienda, previo informe de la Comisión Nacional de Energía.

Asimismo, el precepto en comento establece la variación que el componente base de ambos combustibles experimentará de acuerdo a la escala de tiempo que señala (de acuerdo a este precepto, los actuales componentes fijos del Petróleo diésel y la Gasolina son de 1,5 UTM/m³ y 6 UTM/m³, respectivamente).

Por otro lado, la Ley N° 20.765 (modificada por la Ley N° 20.794) fue la encargada de fijar el actual Mecanismo de Estabilización de Precios de los Combustibles, llamado MEPCO, con la finalidad de regular los precios de venta internos de la Gasolina Automotriz, del Petróleo Diésel, del gas natural comprimido y del gas licuado de Petróleo (los dos últimos, de consumo vehicular), sujetos a las variaciones del mercado internacional. Este sistema opera, según el artículo 1 de la citada Ley, *“a través de incrementos y rebajas a los impuestos específicos establecidos en la ley N° 18.502, los que se modificarán sumando o restando, a los montos establecidos en esa ley, denominados componentes base, un componente variable, determinado para cada uno de los combustibles señalados (...)*.

Así, la determinación del precio de venta interno del combustible contempla el cálculo de un componente variable, el que se fija en dos etapas: la primera, es propia del Ministerio de Energía, que tiene como parámetros de cálculo los precios de referencia (intermedios, superiores e inferiores) y los de paridad de importación.

Los precios de referencia consisten, de acuerdo al artículo 2 de la Ley N° 20.275 y la Comisión Nacional de Energía, son *“valores esperados que reflejan el precio del respectivo combustible sin considerar la volatilidad de corto plazo. Estos precios de referencia se determinan para el caso de la Ley N° 20.765 en base al valor promedio pasado y futuro del Petróleo crudo representativo de un mercado relevante y un promedio de valores pasados de diferencial de refinación, y los costos de transporte, seguros, derechos de aduana y otros gastos y costos de internación, según corresponda”* (link <https://www.cne.cl/tarificacion/hidrocarburos/fondo-de-estabilizacion-de-precios-del-petroleo-fepp/2018-2/>).

Por otro lado, el precio de paridad de importación es la cotización promedio de los combustibles: Gasolina automotriz, Petróleo Diésel y gas licuado de Petróleo y para calidades similares a las vigentes en Chile, incluidos los costos de transporte, seguros y otros, cuando corresponda.

Para estos efectos, respecto de cada combustible se considerará un mercado internacional relevante o un promedio de dos mercados internacionales relevantes. Este valor se fija mediante decreto del Ministerio de Energía, previo informe de la Comisión Nacional de Energía y se expresará en metro cúbico y en pesos, tras multiplicarlos por el promedio simple del dólar observado en cada semana.

Desde el punto de vista reglamentario, la aplicación de las Leyes N° 18.502 y N° 20.765, ha sido regulada a través del Decreto N° 1.119, del Ministerio de Hacienda, de 2014, que Aprueba el Reglamento para la aplicación del Mecanismo de Estabilización de Precios de los Combustibles, creado por la Ley N° 20.765. Solo a través de este Decreto, se determinó que debe comprenderse por Gasolina automotriz, “toda Gasolina independiente de su octanaje, que se encuentre gravada en su primera venta o importación con el impuesto específico establecido en la ley N° 18.502, y que se utilice en vehículos motorizados terrestres que transiten por calles, caminos y vías públicas en general” (literal a), del artículo 1). En tanto, respecto del Petróleo Diésel, señala que “Esta categoría comprende el Petróleo diésel en todos sus grados” (literal b), del artículo 1).

En base a estos fundamentos normativos, es que el Ministerio de Hacienda, como ya se dijo, publica, semanalmente, un Decreto Exento, mediante el cual se

determina el componente variable para el cálculo del impuesto específico establecido en la Ley N° 18.502, los que se pueden consultar en el link <http://www.hacienda.gov.cl/el-ministerio/mepco/decretos.html>

Habiéndose determinado lo anterior, interviene el Ministerio de Hacienda, con la finalidad de establecer el componente variable del Impuesto Específico al Combustible, en los términos del artículo 3 de la Ley N° 20.765, el que establece, a beneficio o de cargo fiscal, según corresponda, un mecanismo integrado por dicho tributo y por créditos fiscales específicos de tasa variable, a la Gasolina automotriz, Petróleo diésel y gas licuado de Petróleo y para calidades similares a las vigentes en Chile. Para ello, tendrá en cuenta la forma de cálculo fijada en la ley y, además, las siguientes reglas:

a) Cuando el precio de referencia inferior sea mayor que el precio de paridad, el combustible estará gravado por un impuesto cuyo monto por metro cúbico será igual a la diferencia entre ambos precios. En este caso, el componente variable será igual al valor de aquel impuesto y se sumará al componente base.

b) Cuando el precio de paridad exceda al precio de referencia superior, operará un crédito fiscal cuyo monto por metro cúbico será igual a la diferencia entre ambos precios. En este caso, el componente variable será igual al valor absoluto de dicha diferencia y se restará del componente base.

Esto es, en cuanto a la determinación del impuesto específico.

2.2.1 Erosiones a la base imponible en materia de Impuesto Específico a los Combustibles

2.2.1.1 Ley N° 18.502.

Recordemos que esta Ley tuvo como finalidad la recaudación de fondos en pos de la reconstrucción del país tras el terremoto del año 1985. Siguiendo con esa lógica, el artículo 7 de la mencionada ley estableció un beneficio en favor de las empresas afectas al Impuesto al Valor Agregado y para las empresas constructoras, que usen **Petróleo Diésel**, que no esté destinado a vehículos motorizados que transiten por las calles, caminos y vías públicas en general. Dicho beneficio consiste en la recuperación del impuesto de esta ley soportado en la adquisición de dicho producto, como **crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado** determinado por el período tributario correspondiente, o mediante su **devolución**. Para el caso de las empresas constructoras, la recuperación del Impuesto Específico se hará imputando la totalidad de éste soportado en la forma establecida en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975.

El mismo artículo señala que quedan fuera del alcance del beneficio, las empresas de transporte terrestre y las que utilicen vehículos motorizados que transiten por las calles, caminos y vías públicas respecto del consumo de Petróleo diésel efectuado en ellos.

Por otro lado, las empresas de transportes ferroviario y las empresas que adquieran el Petróleo diésel en la provincia de Isla de Pascua para su uso en ella

recuperarán la totalidad del impuesto específico que soporten en la adquisición del Petróleo diésel que no esté destinado a vehículos que transitan por las calles y caminos. La recuperación del impuesto específico procederá dentro del mes siguiente al de la adquisición del producto gravado y se sujetará, en lo pertinente, a las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a los exportadores, en la forma que determine el Servicio de Impuestos Internos.

Complementando esta norma, el Decreto 311, de 1986, del Ministerio de Hacienda, creó el Reglamento relativo al beneficio que entrega el artículo 7 de la Ley N° 18.502.

2.2.1.2 Ley N° 19.674.

Esta ley establece el reintegro parcial de los peajes pagados en vías concesionadas por vehículos pesados y establece facultades para el Servicio de Impuestos Internos y otros organismos, para efectos de facilitar la fiscalización sobre los combustibles.

El artículo 2, en tanto, se refiere al beneficio estipulado para las empresas de Transporte de carga ajena por carretera, las que tendrán derecho a utilizar como Crédito Fiscal respecto del IVA, sólo un porcentaje del Impuesto Específico al Petróleo diésel, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- i. Los Camiones deben ser propios o arrendados con opción de compra.
- ii. Los camiones deben tener un peso superior a los 3.860 kilogramos.

La recuperación se hace efectiva por medio de la rebaja del Débito Fiscal IVA, soportado en operaciones propias de su giro comercial. En tanto, aquellos contribuyentes que no están afectos a IVA, pueden recuperarlo solicitando la devolución por las sumas no imputadas, mediante el procedimiento establecido para recuperar el IVA, conforme al Decreto Supremo N° 348, de 1975.

3. EROSIONES EN LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIÉSEL

De acuerdo a la información proporcionada por la Administración Pública, particularmente por el Servicio de Impuestos Internos, los gastos tributarios que se relacionan con el gravamen a los combustibles y que son susceptibles de ser medidos, son:

- a) **“Crédito Especial”**: aquel contenido en el artículo 7 de la Ley N° 18.502, de 1986.
- b) **“Recup Impto Pet Diesel Transp de Carga”**: se refiere a la Recuperación del Impuesto Específico al Petróleo Diésel por parte de las empresas de transporte de carga (Ley N° 19.764, año 2001).
- c) **“Dev. Gener. Electric”**: consiste en la devolución del remanente de Crédito Fiscal a las Generadoras Eléctricas (Ley N° 20.258, 2008).

Cabe recordar que estos beneficios se relacionan exclusivamente con el Petróleo Diésel y el Impuesto Específico que lo grava, el que actúa como crédito fiscal en el IVA, tributo que también afecta a los combustibles, y que se aplica sobre la suma del precio en refinería y el margen bruto de comercialización.

Sin embargo, aun cuando el Impuesto Específico tiene incidencia sobre la Gasolina Automotriz, de los datos entregados por la Administración Pública y susceptibles de ser medidos, nada se dice respecto de las erosiones a la base imponible asociadas a la Gasolina Automotriz, salvo los montos de recaudación originados por el gravamen en comento.

De los beneficios señalados anteriormente, los dos primeros instauran la franquicia propiamente tal, mientras que el tercero vino a establecer un mecanismo de devolución anticipada del remanente de crédito fiscal a favor de empresas generadoras eléctricas, que en razón de las circunstancias económicas de la época no podían recuperar el Impuesto Específico pagado por el Petróleo Diésel usado en las turbinas.

Para recuperar el impuesto, se deberá acreditar con las facturas de compras correspondientes y declararlas en el Formulario 29, como crédito fiscal, respecto del IVA y solicitar su devolución en la forma instruida por el Servicio.

Utilizando la información proporcionada por el SII sobre los Ingresos Tributarios Anuales, entraremos al análisis de las franquicias que son susceptibles de medir en dinero, haciéndose presente que, respecto del IVA acumulado en razón de compras de Petróleo Diésel, no existe información disgregada, por lo que solo es posible revisar la incidencia de este gravamen desde su relación con las franquicias en examen, que tienen carácter de Crédito Fiscal.

3.1 Crédito Especial al Petróleo Diésel:

Como se explicó antes, hoy en día, la determinación del Impuesto Específico tiene un componente fijo o base, establecido en la Ley N° 18.502; mientras que su componente variable se determina de acuerdo a un sistema de regulación del precio del combustible, cuyo objeto es aminorar el impacto de las fluctuaciones de corto plazo de los precios internacionales sobre los precios internos.

Han existido cuatro sistemas de estabilización, enfocados en enfrentar los problemas que generan alzas repentinas de los precios de los combustibles. Sin embargo, los dos primeros fueron diseñados partiendo de la base que los precios volverían a sus tendencias habituales y, por lo tanto, compensarían las variaciones de precio soportadas; algo que finalmente no ocurrió, puesto que los cambios transitorios se transformaron en permanentes.

El mecanismo de todos estos sistemas, en cuanto a la determinación del Impuesto o Crédito Fiscal, es similar en los cuatro, funcionando en base a la determinación de precios de paridad de importación y precios de referencia. Para ello, se tiene como **precio de paridad** a la cotización observada en los mercados internacionales relevantes (el principal es el de la Costa del Golfo de Estados Unidos), considerando el valor FOB, los costos de transporte, seguros, derechos de aduana y otros gastos y costos de internación, según corresponda. En tanto, los **precios de referencia** son valores esperados que reflejan el precio del respectivo combustible sin considerar la volatilidad de corto plazo. Estos precios de referencia consideran un Precio de Referencia Superior, uno intermedio y uno inferior. El precio de referencia intermedio es calculado sobre la base del precio esperado de mediano y largo plazo del mercado petrolero.

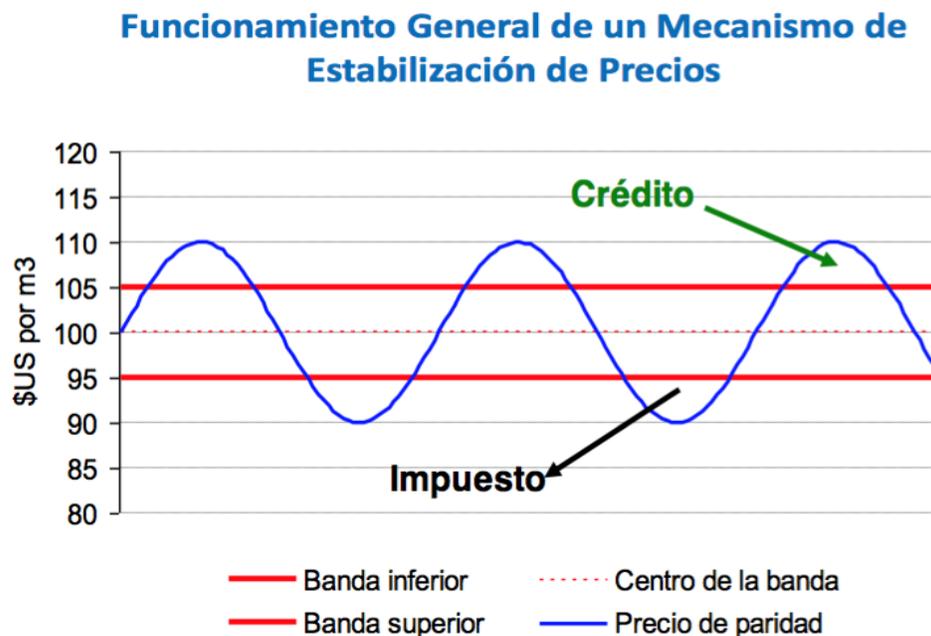
En cuanto a la forma de determinar el Impuesto a pagar o el Crédito Fiscal a favor, las reglas comunes a los cuatro sistemas son las siguientes:

- Si el precio de referencia inferior es mayor que el precio de paridad, se configura un impuesto cuyo monto por metro cúbico será igual a la diferencia entre ambos precios. En este caso, el componente variable de ese Impuesto Específico es igual al valor del tributo y se suma al componente base (fijado en la Ley N° 18.502).

- Si el precio de paridad excede al precio de referencia superior, operará un crédito fiscal cuyo monto por metro cúbico será igual a la diferencia entre ambos precios. En este caso, el componente variable del Impuesto Específico es igual al valor absoluto de dicha diferencia y este valor se restará del componente base.

- Si el crédito fiscal fuera mayor que el componente base, el valor absoluto de la diferencia entre ambos será abonado por el Servicio de Tesorerías al importador o vendedor en la primera venta en Chile, según se establezca en el reglamento.

Gráficamente, se expresa se la siguiente forma:



Fuente: Presentación “El Kerosene y el Sistema de Estabilización de Precios del Petróleo”, Ministerio de Energía, Gobierno de Chile, junio 2016.

En los cambios de estos mecanismos, particularmente en el último, se tuvo especial cuidado de no afectar el actual nivel del Impuesto Específico a los Combustibles, por cuanto se trata de “*un buen instrumento de política pública por las siguientes razones:*”

(i) *El consumo de combustibles para uso vehicular tiene externalidades que deben ser internalizadas en el precio del consumidor para evitar un nivel de consumo más allá del socialmente eficiente; de algún modo ha evolucionado hacia un “impuesto verde”. Las externalidades negativas que suelen presentarse en este tipo de consumo son la contaminación ambiental, la congestión vehicular, accidentes de tránsito, etc. En esta misma línea, organizaciones internacionales*

como APEC, G20 y OECD se han pronunciado en contra la utilización de subsidios ineficientes a los combustibles fósiles, en el marco del desarrollo de una estrategia de crecimiento verde.

(ii) Es un impuesto progresivo. De acuerdo a la última Encuesta de Presupuestos Familiares, las familias de los quintiles de más ingresos son aquellas familias que más gastan en consumo de gasolina.

(iii) Este impuesto constituye una fuente importante de ingresos fiscales. La recaudación del IEC de la gasolina y el diesel en el año 2013 representó cerca del 5% de la recaudación tributaria total, con US\$ 2.360 millones de dólares (cerca de un 0,9% del PIB).

(iv) En relación a un conjunto de países, Chile no presenta impuestos específicos a los combustibles elevados.” (Historia de la Ley N° 20.765).

Otro punto coincidente es que, en estos sistemas, el Impuesto Específico no constituye base imponible del IVA en ninguna etapa de la importación, producción, refinación, distribución ni en la venta al consumidor. En tanto, los créditos fiscales serían deducibles de la base imponible en la primera venta o en la importación.

Dicho lo anterior, entraremos a conocer los sistemas de los que hemos hablado:

3.1.1.- FEPP (Fondo de Estabilización de los Precios del Petróleo)

Fue creado en 1991 mediante la Ley N° 19.030, para atenuar los efectos de las alzas en los precios de todos los combustibles, derivadas de la guerra del Golfo Pérsico, con el objeto de disminuir los rie

sgos inflacionarios, fiscales y de balanza de pagos, de la economía nacional. Actualmente existe y se aplica solo para el kerosene doméstico.

El FEPP se constituyó con un aporte inicial de 200 millones de dólares, provenientes del sobreprecio del cobre. Se había concebido para que no constituyera un impuesto o un subsidio, sino que sólo fuese un mecanismo de estabilización fiscalmente neutro, donde se protegiera al consumidor, a menos que el aumento de los precios externos comprometiera el agotamiento del Fondo; pero, frente a una baja significativa del precio, una parte de la reducción iría en beneficio del consumidor y la otra se destinaría al Fondo de Estabilización y al reintegro de los recursos obtenidos inicialmente del Fondo de Compensación del Cobre.

Sin embargo, a pesar de esas expectativas, el precio del Petróleo se mantuvo en una constante alza tras el término de la Guerra, por lo que los dineros del Fondo se agotaron y, una vez ocurrido el fenómeno del huracán Katrina, no pudo afrontar la protección a los hogares de las grandes alzas de los precios. Como las determinaciones del FEPP se realizan en dólares, por lo que el riesgo en la paridad cambiaria es semanal y traspasable íntegramente a público.

En efecto, tal como lo señala el Mensaje Presidencial del proyecto de la Ley N° 20.493 (SIPCO), “*El FEPP redujo en parte las oscilaciones de los precios internos en el período hasta 2000. En el caso de la gasolina, la volatilidad del precio de paridad de importación fue 4,04% semanal durante el período enero de 1991 a diciembre del 2000. Al agregar el efecto del FEPP sin IVA ni Impuesto Específico a los Combustibles (IEC), esa volatilidad semanal descendió hasta 2,90%. En el caso del diesel, la volatilidad del precio de paridad de importación fue 3,32% en el mismo período. Nuevamente, al agregar el efecto del FEPP sin IVA ni IEC, esa volatilidad semanal descendió, esta vez hasta 2,42%” (el destacado es propio). Y luego agrega: “Así, el **FEPP logró eliminar sólo un cuarto de la volatilidad subyacente en los precios internacionales.** Se destaca que el FEPP obtuvo ese resultado con un ancho de banda de +/-12,5% del precio de referencia” (el destacado es propio).*

3.1.2.- FEPCO (Fondo de Estabilización de Precio de Combustibles): se creó el 2005 mediante la Ley N° 20.063, en respuesta a los efectos del huracán Katrina. Constituido con US\$10 millones en septiembre de 2005 (provenientes del Fondo de Compensación de los Ingresos del Cobre).

Este Fondo subsistió hasta el 30 de junio de 2010, conforme lo estipuló la misma Ley N° 20.063, momento en el que el FEPP, recuperó su vigencia para todos los combustibles.

3.1.3.-SIPCO (Sistema de Protección a los Contribuyentes): creado por la Ley N° 20.493, el 2011, el sistema dejó de ser un Fondo y actuaba sobre los combustibles incluidos en la Ley N°18.502 a través de un componente variable que se restaba o sumaba del Impuesto Específico a los combustibles, cuando existía un crédito o un gravamen, respectivamente.

Con este sistema se propuso focalizar la protección en los contribuyentes del Impuesto Específico, flexibilizando su magnitud, de modo de favorecer a los contribuyentes que asumen la carga de limitar las externalidades negativas, tales como congestión, contaminación y otras. Lo anterior, dado que se había observado que la mayor parte del volumen de combustibles que recupera el Impuesto Específico es consumido por entidades que pueden proveerse por sí mismas de un plazo para enfrentar los costos de ajustarse a los cambios en los precios de combustibles, o acceder a mecanismos provistos por terceros. Con el SIPCO, se estimó que se liberaría un tercio de los recursos fiscales que consumió el FEPCO, que respaldaron coberturas para consumidores que pueden acceder por su cuenta a coberturas privadas.

Se preservó el ancho de banda establecido por el FEPP, ya que, como se indicó en el Mensaje Presidencial del proyecto de esta Ley, *“De haber operado el ancho de banda de +/-12,5% en ese período, el costo fiscal directo del FEPCO habría sido menor en un 53%. Esta cifra considera créditos menos impuestos, el aporte fiscal vía ENAP y la reducción en la recaudación de IVA”*.

Además, se estimó pertinente operar en una segunda etapa, introduciendo seguros de protección ante las variaciones de precios, siguiendo la práctica mundial para coberturas de este tipo. En su modalidad más simple, un seguro de protección consiste en pagar una prima a todo evento y en cobrar una indemnización de ocurrir el evento cubierto, vale decir, el aumento en el precio de un determinado combustible en el mercado internacional, que exceden de cierto umbral o “precio de ejercicio”, fijado previamente, al momento de contratar el seguro. El Fisco recuperaría la prima pagada sumando un componente al Impuesto Específico a los Combustibles. En caso de existir indemnización, el Fisco la transmitiría en su totalidad a los contribuyentes del tributo, por la vía de restar de éste el cuociente obtenido, dividiendo la indemnización total entre el número total de metros cúbicos cubiertos.

A diferencia de sus predecesores, que utilizaron un sistema de impuestos y créditos, este mecanismo operaba con incrementos y rebajas al monto del Impuesto, en base a los componentes base (definido en la Ley N° 18.502) y variable, que se calcularía, en una primera etapa, al igual que en el FEPCO.

En cuanto a la efectividad del sistema, según el mensaje presidencial de la Ley que creó el MEPCO, *“Durante el periodo de operación del SIPCO, este mecanismo funcionó en alrededor de 21% de las semanas. A pesar de lo anterior, durante este período se registraron alzas máximas semanales en torno a \$30 por litros, mientras que la volatilidad medida por la desviación estándar fue cercana a \$10 por litros, sólo un poco menor que la volatilidad que habría existido sin el mecanismo, la cual hubiese alcanzado los \$11,4 por litros. Por su parte, durante el*

periodo de vigencia del “segundo SIPCO” la volatilidad de los precios de los combustibles alcanzó los \$10,5 por litro, cifra no muy distinta del \$11,6 por litros que hubiese habido sin mecanismo.” Y este fracaso se explica, en parte, porque, al operar en dólares, no lograba proteger a los consumidores de las alzas del tipo de cambio, mientras que el precio del Petróleo Diésel se paga en pesos. Además, la banda del SIPCO permitía que las alzas pudieran superar los \$100 por litro, sin que entrara en aplicación el mecanismo.

3.1.4.- MEPCO (Mecanismo de Estabilización de Precios de los Combustibles):

creado por la Ley N° 20.765, el año 2014, vino a reemplazar al SIPCO y cambió aspectos metodológicos. Es el que rige actualmente, particularmente en materia de Petróleo Diésel.

A diferencia de los mecanismos anteriores, las determinaciones del MEPCO se realizan en pesos, por lo que recoge el riesgo en la paridad cambiaria, no traspasándose a público en forma directa. Además, se redujo el ancho de la banda de referencia, para atenuar de manera más efectiva el impacto de importantes fluctuaciones en los precios de los combustibles.

Con estas medidas, se pretendió beneficiar directamente a los hogares consumidores de los combustibles, y que no percibían las regalías de los sistemas predecesores. Como señala el Mensaje Presidencial del Proyecto de esta Ley: “*A diferencia de los sistemas basados en Fondos aplicados en el pasado, la*

focalización a través del ajuste del Impuesto Específico permite evitar que los contribuyentes que recuperan el Impuesto Específico recibían una protección adicional a la que ya poseen. “

Además, se estableció un mecanismo de estabilización adicional, consistente en un ajuste del componente variable del Impuesto Específico, de manera tal que las variaciones de precios mayoristas en pesos no puedan superar, en una semana, las 0,12 UTM por metro cúbico, si es que son cambios al alza, y que no puedan ser menores a -0,12 UTM por metro cúbico si son a la baja, en el mismo periodo.

Por último, se estableció una Cláusula de salida, que garantiza que el costo fiscal del mecanismo de estabilización sea fiscalmente sustentable. Esta figura consiste en que, si ha acumulado una diferencia en recaudación respecto a la que se obtendría de no operar el mecanismo creado por este proyecto, equivalente en pesos a US\$ 500 millones, el componente variable del Impuesto Específico se llevará gradualmente hasta cero en un plazo de 12 semanas a un ritmo tal que no se acumule una diferencia de recaudación adicional equivalente en pesos a US\$100 millones.

A continuación, se analizarán estos conceptos, en relación a la información estadística proporcionada por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de los Ingresos Tributarios, entre los años 1993 y 2017.

3.2 “Recuperación del Impuesto al Petróleo Diésel para las empresas de Transporte de Carga”

Como una manera de favorecer a las empresas de transporte de carga, el artículo 2 de la Ley N° 19.764, de 2001, estableció que éstas pueden recuperar un porcentaje del Impuesto Específico al Petróleo Diésel, por las adquisiciones de este combustible efectuadas a contar del día 20.10.2001, el que tendrá el carácter de crédito fiscal respecto del IVA soportado en operaciones propias de su giro comercial, en contra del débito fiscal generado en el mismo período tributario en que se efectúen las adquisiciones de Petróleo Diésel o bien, dentro del plazo que se señala en el inciso final del artículo 24 de la Ley del IVA. Esta norma también beneficia a las empresas que realicen transporte de carga desde Chile al exterior y viceversa.

Aquellos contribuyentes que no están afectos al Impuesto al Valor Agregado o que, por la cuantía de su débito fiscal, no hayan recuperado total o parcialmente el porcentaje correspondiente, del Impuesto Específico, podrán solicitar la devolución de las sumas no imputadas, de acuerdo al artículo 36 de la Ley del IVA y su Reglamento.

Este artículo 2° ha sufrido diversas modificaciones, tanto en lo que se refiere a los plazos como a los porcentajes establecidos en la escala gradual de recuperación del Impuesto Específico, distinguiéndose una etapa de **aplicación universal** de los siguientes porcentajes:

Texto original Ley N° 19.764 (2001)	<p>a) Entre la fecha de vigencia de esta ley y el 31.12.2001: 10% x F (donde el factor "F", "corresponderá al cuociente entre el valor "9" y el número de meses que medie entre el primero del mes de publicación de la presente ley y el 31.12.2001. El porcentaje resultante de aplicar dicho factor se redondeará al múltiplo de 0,5% más cercano").</p> <p>b) Entre el 01.01.2002 y 31.12.2002: 10%</p> <p>c) Entre el 01.01.2003 y 31.12.2003: 20%</p> <p>d) A partir del 01.01.2004: 25%</p>
--	--

Ahora bien, las Leyes N° 19.935 (2004), N° 20.115 (2006), N° 20.197 (2007), N° y N° 20.278 (2008), vinieron a establecer nuevos periodos de vigencia para estos porcentajes, observándose, sólo en el artículo 2° Transitorio de la Ley N° 20.278, una variación del porcentaje a regir durante el período comprendido entre el 1 de julio del año 2008 y el 30 de junio del año 2009, ambas fechas inclusive. Ello fue el producto del acuerdo entre el Ministerio de Hacienda y los gremios del transporte (Fenabus y la Confederación de Dueños de Camiones), los que, encabezados por los camioneros, paralizaron el país, en protesta a la inestabilidad en el precio de los combustibles y sus efectos en su rubro.

Los ajustes en comento se resumen a continuación (detalles en Anexo N° 1):

TABLA COMPARATIVA: MODIFICACIÓN PORCENTAJE DE RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO				
	Ley N° 19.935 (2004)	Ley N° 20.115 (2006)	Ley N° 20.197 (2007)	Ley N° 20.278 (2008)
20%	Hasta 30.06.2006:	Sin modificaciones	Sin modificaciones	Sin modificaciones
25%	A partir del 01.07.2006	A partir de 30.06.2007	A partir del 01.07.2008	80%, entre 01.07.2008 y 30.06.2009

Luego, vino una segunda etapa, en la que, a partir de 2009, con la Ley N° 20.360, se cambió, anualmente, la forma de determinar la recuperación del impuesto, esta vez, en función de los ingresos anuales de los contribuyentes, favoreciendo con un porcentaje más alto a aquellos que tenían un menor volumen de ingresos al año. Dichas medidas se originaron, según explica la Historia de esa Ley, como una forma de hacer frente a la crisis internacional que también asolaba a Chile en ese entonces. En dicho escenario, la Confederación del Transporte llegó a un acuerdo con el Ministerio de Hacienda, para prorrogar en un año, el beneficio que concedió la Ley N° 20.278, toda vez que las empresas de transporte pequeñas tuvieron problemas para incorporar a sus contratos los índices de costos de transporte instaurados por el Instituto Nacional de Estadísticas, con el objeto de hacer menos vulnerables a las empresas del rubro a las variaciones de precios. Además, habían dos o tres empresas de transporte internacional de carga que originalmente no pudieron acceder al beneficio, por lo que la Ley N° 20.360 las incorporó.

Se hace presente que, aun cuando el beneficio comenzó a regir el año 2001, solo el año 2004, después de la dictación de la Resolución Exenta N° 74, de 2003, el Servicio de Impuestos Internos comenzó a recabar la información sobre esta franquicia, con la modificación del Formulario 29. Teniendo presente esa circunstancia, el análisis comenzará, entonces, desde el año 2005, conforme a los años escogidos para analizar en este trabajo.

3.3- “Devolución Generadoras Eléctricas”

El artículo 1° de la Ley N° 20.258 (2008), estableció un beneficio, aplicable desde el 01 de abril de 2008 hasta por el remanente de crédito fiscal devengado en marzo de 2011, para las empresas generadoras eléctricas que tengan derecho a recuperar el Impuesto Específico al Petróleo Diésel conforme a la Ley N° 18.502 y que posean los medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico de una capacidad instalada de generación superior a 1.500 Kilowatts, conforme a la Ley General de Servicios Eléctricos. En el caso de sistemas eléctricos cuya capacidad instalada de generación sea superior a 200.000 Kilowatts, se requería, además, que dichos medios de generación participen directamente o a través de otras empresas en las transferencias de energía y potencia establecidas en la Ley General de Servicios Eléctricos.

La franquicia consistía en la recuperación del remanente del crédito fiscal de IVA originado en el Impuesto Específico proveniente de adquisición de Petróleo Diésel, en favor de las empresas generadoras eléctricas, cuando en el respectivo mes el monto del crédito fiscal total aplicable excediera el débito fiscal del mismo mes.

De acuerdo a la Historia de la Ley, este beneficio surgió porque el segmento generador eléctrico debió reemplazar la energía aportada por el gas natural, cuya exportación atravesaba por dificultades, y también al agua, debido a la época de sequía que reinaba en Chile. Sin embargo, el mecanismo de recuperación previsto en la Ley N° 18.502 no permitía a las generadoras eléctricas recuperar la totalidad del Impuesto Específico que les había sido recargado, ya que, por sus magros

resultados operacionales, generaban un débito fiscal menor al crédito fiscal asociado.

Para determinar el monto a devolver, el artículo 2º de la Ley N° 20.258 estableció que éste sería la cantidad menor entre:

- i. El monto del impuesto específico al Petróleo Diésel recargado o pagado en el señalado período por compras de combustible destinadas a la generación de electricidad.
- ii. El valor que resulte de la diferencia entre el total del crédito fiscal al Impuesto al Valor Agregado declarado en el período y el débito fiscal del mismo.

Así las cosas, lo que recuperaba el contribuyente era el remanente de crédito fiscal generado a su favor en el mes, dentro de cual podría haberse encontrado el correspondiente a las adquisiciones de Petróleo Diésel (destinado o no a la generación eléctrica). Para determinar la cantidad a devolver a las empresas favorecidas, el artículo 2º de la Ley N° 20.258 y la Circular SII N° 22, de 2008, señalan que éste sería aquel monto menor entre el Impuesto Específico por Petróleo Diésel fuere destinado por el contribuyente a la generación eléctrica, y el remanente del crédito fiscal del mes. De esta manera, el monto de recuperación del impuesto no era necesariamente el Impuesto Específico.

Con este antecedente, es posible señalar, entonces, que este beneficio no constituye una erosión a la base imponible del Impuesto Específico al Combustible,

sino más bien, a la del IVA, y que, según el resultado aritmético, podría equivaler al Impuesto Específico al Petróleo Diésel soportado en el mes.

En cuanto a los datos proporcionados por el SII y que se analizarán en el próximo capítulo, hay que tener en cuenta que la información para la solicitud de devolución de este remanente se ingresaba en el código 718 “Devolución Solicitud Ley N° 20.258 por remanente CF IVA originado en Impuesto Específico Petróleo Diésel (Generadoras Eléctricas)”, sólo a partir de las declaraciones de diciembre de 2008 en adelante, cuando la Resolución Exenta N° 165, de 18.12.2008 modificó el F29, incorporando dicho código. Ahora bien, la Circular N° 22, de 2008, dispuso diversas instrucciones para las declaraciones presentadas en papel o por internet, según fuese en abril o mayo de 2008, puesto que el F29 declarado por la segunda vía contaría con el código 718 a partir de mayo de 2008; sin embargo, no existe información acerca de la efectiva aplicación de la instrucción prevista en la Circular.

4.- ANÁLISIS ECONÓMICO DE LAS EROSIONES AL IMPUESTO

ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIÉSEL

4.1 Síntesis de la economía nacional 1993-2017

Desde principios de la década de los '90 y los 2000, Chile firmó distintos Tratados Libre Comercio con países como Estados Unidos, Corea, China y Japón, el mercado nacional se abrió al exterior hasta el año 2003, las exportaciones, en general, aumentaron, aun cuando se observó una caída de las exportaciones del cobre.

Entre los años 1993 a 2003, el país vivía un periodo de bonanza económica, alcanzando una variación del PIB de 7% para el año 1993.

El año 1997, se hicieron presente las crisis asiática y rusa, a nivel internacional, las que provocaron un fuerte retroceso, y ya el año 1998, esta tasa bajó al 4,3%, para descender aún más el año 1999, a -0,4%. También el año 1998 disminuyeron las exportaciones, debido a una caída generalizada en los precios internacionales de las materias primas y, en particular del cobre, provocando una reducción del orden de 12% en la relación de términos de intercambio. Las importaciones se mantuvieron en alza, particularmente la del petróleo, cuyo precio bajó en 32,1%; asimismo, hubo un mayor consumo asociado al crecimiento del parque automotriz y de la actividad de transporte. Finalmente, Chile afrontó la crisis satisfactoriamente y se recuperó, obteniendo, para el 2003, una tasa de crecimiento del PIB de 4,1%.

Luego, el año 2000, la tasa subió a rápidamente a 5,3%, pero nuevamente comenzó a decaer al 3% aproximadamente, hasta el año 2003, cuando subió a 4,1%.

El país, tras recuperarse de la crisis asiática, desde el año 2004, estaba viviendo una época de bonanza económica, lo que se ve reflejado en la variación del PIB, que para ese año fue de 7,2% a diferencia del 2003, que fue de 4,1%. Sin embargo, desde el año 2006 hasta el 2009, el PIB experimentó variaciones en su crecimiento, desde 6,3% hasta -1,6%.

En el año 2004 el país se aproximó a las antiguas tasas de crecimiento precrisis, alcanzando una variación positiva anual de 6%. Entre los años 2004-2008, la tasa de crecimiento anual del producto promedió un 4,8%. Las exportaciones aumentaron fuertemente, particularmente la del cobre, cuyos precios se alzaron en forma importante, llegando a su máximo el año 2008. Asimismo, los otros productos exportados por Chile (celulosa, harina de pescado, hierro y molibdeno) también subieron. Esto permitió que los términos de intercambio mejoraran para Chile, particularmente el año 2004.

Las inversiones (Gran Minería, sector construcción y maquinarias) y el consumo también experimentaron una variación positiva. Las importaciones, en tanto, también aumentaron, siendo un factor importante al respecto, el alza de los precios del petróleo, que incidió en la importación de insumos.

Sin embargo, a partir de fines del 2007 y el 2008, arreció una nueva crisis financiera internacional originada en Estados Unidos, cuyo impacto en Chile se

sintió, frenando la demanda de productos, entre ellos, el cobre, bajando abruptamente su valor. Asimismo, aumentaron transitoriamente los precios internacionales de los alimentos y del petróleo, provocando un alza de la inflación. Como consecuencia de ello, los sectores de la construcción y las inversiones descendieron su actividad, provocando un aumento del desempleo. Además, bajó la demanda, interna y externa. Si bien el precio del petróleo bajó abruptamente, compensando la depreciación en el tipo de cambio, por lo que el efecto no se traspasó a los precios de los productos. Como consecuencia de lo anterior, el crecimiento del PIB se ralentizó. Por esta razón, el Gobierno adoptó una serie de medidas de política económica, destinadas a apoyar el mercado nacional, lo que permitió que el país se recuperara rápidamente, a partir de fines de 2009. Con ello, también se recuperó el precio del cobre.

El terremoto de 27 de febrero de 2010, solo tuvo un efecto temporal en el crecimiento país, sin que lo impactara seriamente. Es más, a partir de ese año, la economía nacional creció en por sobre el promedio estimado por la OCDE para países con una situación similar a la chilena. Así como para el 2012, las exportaciones seguían aumentando, siendo los principales destinos: China, Estados Unidos, Japón y Brasil, los que recibían principalmente cobre (57% de las ventas) y los productos de la industria y agricultura.

Sin embargo, el 2014 la economía se ralentizó, producto de la caída del precio del cobre. Asimismo, las inversiones en el país decrecieron. Al año siguiente, la fuerte alza del dólar provocó la caída de la demanda por materia prima, afectando, en consecuencia, a la industria nacional.

El 2017 la economía de Chile se expandió a una tasa similar a la del año anterior (un 1,5%, frente a un 1,6% en 2016) a causa de la debilidad de la demanda interna, cuyos efectos en el desempeño económico no se vieron compensados por una mejora en el contexto externo. Para este año el impulso a la actividad económica provino de los sectores no mineros en el primer semestre y del sector minero en el segundo semestre. La minería recuperó su dinamismo a partir del tercer trimestre del año (su crecimiento pasó de un -8,6% en el primer semestre a un 7,5% en el tercer trimestre), sobreponiéndose a los efectos negativos de la huelga en la mina de cobre Escondida que representa aproximadamente el 20% de la producción de cobre de Chile. El crecimiento de la minería fue impulsado por una mayor demanda externa, el aumento de los precios internacionales del cobre, que pasó de cotizarse desde cerca de US\$2,5 la libra a US\$3,2 la libra durante el año.

4.2 Análisis económico de las erosiones al Impuesto Específico al Petróleo Diésel.

Como adelantamos en el capítulo anterior, las franquicias tributarias relativas al Petróleo Diésel han sido medidas por la Administración Pública, a través de las Series de Ingresos Tributarios Anuales 1993-2010 y 2009-2017, publicadas por el Servicio de Impuestos Internos (en base a la información proporcionada por el Servicio de Tesorerías), expresadas en: millones de pesos de cada año, como porcentaje del total de impuestos y como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) de cada año.

Para efectos de este trabajo, se tomó en consideración la investigación titulada “Erosiones de la base en el Impuesto Específico al Petróleo Diésel, Parte II”; y en base a ellas se analizaron los efectos económicos de estos beneficios en los ingresos fiscales totales en los años 1993, 1998, 2003, 2008, 2013 y 2017. Para el caso de la franquicia de Devolución del Remanente de Crédito Fiscal a las Generadoras Eléctricas, el análisis se realizó respecto del total del periodo de su vigencia, es decir, 2008 a 2011, en razón de la brevedad del periodo.

Para una mejor ilustración, se presentará un cuadro, que constituye un resumen ad-hoc de las presentaciones del Servicio (que se acompañarán en los Anexos). Para efectos de homologar la información, este cuadro se basó en la información de la Serie de Ingresos Tributarios Consolidados Anuales 2009-2017, y se agregaron los datos del año 2008, contenidos en la Serie de Ingresos Tributarios Anuales en moneda nacional 1993-2010. Sin embargo, ambas series se diferencian en que la de 2009-2017: a) no cuenta con la línea “Conversión de Pagos” que agrupaba los ingresos en moneda extranjera, debido a que éstos se consolidan con los ingresos en moneda nacional, distribuyéndose entre los distintos impuestos correspondientes a estos ingresos; y, b) los ítems “Crédito Art 11/Ley 18211 (Zona.Franca)”, “Recuperación Impuesto Petróleo Diésel Transporte de Carga” y “Fluctuación Deudores IVA Importaciones.” no están considerados en esta Serie dentro del resultado del IVA. Por esta razón, en lo relativo a lo dicho en la letra a), en la línea “Ingresos Tributarios Netos” del año 2008, se considera la “Conversión de pagos en moneda extranjera”; y en cuanto a la letra b), se restaron los ítems señalados del cálculo del IVA, también para el año 2008.

Para contextualizar de mejor manera la medición de las erosiones, se expondrá una síntesis de la realidad nacional, para los años 1993 a 2017, centralizado en los datos expuestos en la tabla adjunta, los que se tuvo en cuenta la información en pesos nominales, la que se actualizó a agosto de 2018, para así tener una mirada real de la situación. Ésta la información en cuestión:

TABLA
Ingresos y Gastos Tributarios del Impuesto Específico al Petróleo Diésel
(en millones de pesos reales)

	1993	1998	2003	2008	2013	2017
A.- IVA General	4.593.839	6.033.947	6.894.617	5.809.075	13.463.962	16.835.158
B.- Petróleo Diésel	131.928	175.374	209.904	269.731	267.910	330.025
C.- Crédito Especial	-94.720	-166.535	-173.963	-468.412	-345.154	-299.666
D.- Recup. Impto. Pet. Diesel Transp. Carga	0	0	0	-48.431	-61.221	-58.140
E.- Dev. Gener. Electric.	0	0	0	-130.026	0	0
F.- INGRESOS TRIBUTARIOS NETOS	9.457.300	11.597.528	13.381.963	22.877.215	27.691.425	32.192.653
G.- Crédito Especial/IVA General	-2,06%	-2,76%	-2,52%	-8,06%	-2,56%	-1,78%
H.-Crédito Transporte Carga/ IVA General	0	0	0	0,83	0,45	0,35
I.-Dev. Gen. Electr. / IVA General	0%	0%	0%	2,24%	0%	0%
J.- Variación anual PIB	7%	3,90%	4,10%	3,50%	4%	1,50%
K.- %PIB Crédito Especial	0%	0%	0%	0%	-0,20%	-0,20%
L.- %PIB Recup. Impto. Pet. Diesel Transp. Carga	0%	0%	0%	0%	0%	0%
M.- %PIB Dev. Generadoras Eléctricas	0%	0%	0%	0,10%	0%	0%
N.- Consumo interno del petróleo (miles m³)	3.177	4.663	5.030	9.806	8.945	9.764

Fuente: Elaboración propia, a partir de datos extraídos del SII.

1.- Montos expresados en millones de pesos, actualizados a 31 de agosto de 2018.

2.-DESCRIPCIÓN DE LOS ÍTEMS:

A.- IVA General: corresponde a la recaudación del IVA total.

B.- Petróleo Diésel: es la recaudación del Impuesto Específico al Petróleo Diésel, contenida en la Ley N° 18.502 (1986).

C.- Crédito Especial: corresponde a la franquicia generada por la aplicación del artículo 7° de la Ley N° 18.502, en conjunto con los distintos sistemas de estabilización de precios de los combustibles.

D.- Recup. Impto. Pet. Diesel Transp. Carga: se refiere a la Recuperación del Impuesto Específico al Petróleo Diésel por parte de las empresas de transporte de carga (Ley N° 19.764, año 2001).

E.- Dev. Gener. Electric.: corresponde al beneficio de la devolución del remanente de Crédito Fiscal a las Generadoras Eléctricas, creado por la Ley N° 20.258 (2008).

F.- INGRESOS TRIBUTARIOS NETOS: es la recaudación de ingresos tributarios, sin considerar las cuentas no tributarias.

G.- IVA General/ Crédito Especial: es la relación entre los conceptos A y C, anteriores.

H.- IVA General/ Recup. Impto. Pet. Diesel Transp. Carga: es la relación entre los conceptos A y D, anteriores.

I.- IVA General/Dev. Gen. Electric.: es la relación entre los conceptos A y E, anteriores.

J.- Variación anual PIB: es la variación porcentual del Producto Interno Bruto real.

K.- %PIB Crédito Especial: es la representación porcentual del Crédito Especial señalado en la letra C, en el Producto Interno Bruto.

L.- %PIB Recup. Impto. Pet. Diesel Transp. Carga: es la representación porcentual de la Recuperación del Impuesto por el Transporte Carga señalado en la letra D, en el Producto Interno Bruto.

M.- %PIB Dev. Generadoras Eléctricas: es la representación porcentual del ítem Dev. Gener. Electric., señalado en la letra E, en el Producto Interno Bruto.

N.- Consumo interno del petróleo (miles m3): corresponde a las ventas de Petróleo Diésel en el país.

▣

4.2.1 Crédito Especial y Recuperación del Impuesto para las Empresas

Transporte de Carga.

Entre los años 1993 a 2003, la única franquicia existente fue el Crédito Especial, que se determinaba teniendo presente la aplicación del FEPP. En este período, el consumo interno del Petróleo Diésel aumentó, elevando la recaudación del Impuesto Específico, así como el uso del Crédito Especial. Esto ocurrió particularmente en el año 1998, cuando se recuperó prácticamente el 50% del Impuesto Específico pagado.

Por otro lado, el año 2008 destacó por sobre el resto: los efectos de una crisis económica resintieron el desarrollo nacional, ya que la contracción de los mercados

internacionales afectó las exportaciones de Chile, particularmente la del cobre, bajando su precio. Este deterioro trajo consigo un alza importante en el tipo de cambio y un descenso en la demanda interna, lo que produjo, en consecuencia, un freno en el crecimiento de la economía nacional. En efecto, la variación del PIB para ese año fue de 3,5%, menor que en los años anteriores. La recaudación de IVA General también bajó, pero, expresado como porcentaje del PIB, aumentó a 8,9%, en circunstancias que el año 2007 esa fracción fue de 7,8%.

Si bien este dato es consistente con la reducción de ingresos tributarios netos, esta última se explica porque los gravámenes a la Renta declarados el 2008 totalizaron cerca de 11.707 millones de dólares, cifra menor en comparación con los 12.819 millones de dólares recaudados el 2007. Fue así como casi en todas las categorías de tributación de Renta se registraron decrecimientos, principalmente el de Primera Categoría de las grandes mineras privadas (-19,1%), el impuesto Adicional (-19,5%) y el Específico a la Actividad Minera (-20%), o bien el Adicional a las Empresas del Estado (excluyendo Codelco) con una caída de 25,6%.

Además, el tipo de cambio tendió a la baja durante el año comercial 2007, bajando aún más en el año comercial 2008. Asimismo, del Impuesto Específico a la Actividad Minera (royalty) declarado, éste disminuyó un 20% respecto del año 2007, debiendo considerarse, también, la rebaja cercana a un 50% del Impuesto pagado, en calidad de crédito del Impuesto de Primera Categoría de estas empresas, en virtud de la norma transitoria que se dictó al efecto.

En el año 2013, los Ingresos tributarios netos continuaron con su tendencia al alza. Sin embargo, el consumo interno de Petróleo disminuyó, así como la recaudación del Impuesto Específico. En tanto, el uso del Crédito Especial también decreció, lo que se puede explicar, también, por el cese de la franquicia a la Generadoras Eléctricas (lo que ocurrió el año 2011), pero aun así logró alcanzar una representación el PIB, de 0,2%. En otras palabras, por cada peso recaudado por Impuesto Específico, se concedió la devolución de 1,28 pesos por concepto del Crédito Especial.

En el año 2017, la economía de Chile se expandió a una tasa similar a la del año anterior (un 1,5%, frente a un 1,6% en 2016), a causa de la debilidad de la demanda interna, cuyos efectos en el desempeño económico no se vieron compensados por una mejora en el contexto externo.

Fue así como el impulso a la actividad económica provino de los sectores no mineros en el primer semestre y del sector minero en el segundo semestre. La minería recuperó su dinamismo a partir del tercer trimestre del año (su crecimiento pasó de un -8,6% en el primer semestre a un 7,5% en el tercer trimestre), sobreponiéndose a los efectos negativos de la huelga en la mina de cobre Escondida que representa aproximadamente el 20% de la producción de cobre de Chile. El crecimiento de la minería fue impulsado por una mayor demanda externa, el aumento de los precios internacionales del cobre, que pasó de cotizarse desde cerca de US\$2,5 la libra a US\$3,2 la libra durante el año.

El crecimiento económico durante el 2017 dado por los factores antes mencionados hace que los ingresos tributarios netos hayan sido de M\$ 27.691 existiendo un incremento para el 2017 con respecto a periodos anteriores. Apareciendo el impuesto del IVA como el impuesto de mayor recaudación tributaria correspondiendo al 52% de los ingresos tributarios netos. También se observa que por el concepto de recaudación del impuesto específico a los combustibles \$ 330.025 existió un incremento netamente producto del aumento de la actividad económica minera y del alza del precio del cobre como crecimiento de la economía y que del total de créditos 2.13 % corresponden a la recaudación del impuesto específico.

4.2.2- Análisis del Beneficio Generadoras Eléctricas.

Para efectos de este análisis, se revisará la totalidad del periodo en que estuvo vigente el beneficio (2008 a 2011).

Es necesario recordar que, en el periodo en examen, el país estaba experimentando un crecimiento sostenido, hasta la irrupción de la crisis asiática. Gracias a esto, Chile pudo recuperarse rápidamente de la crisis financiera mundial y de los efectos del fenómeno climático de la sequía, los que, para el año 2009, provocaron que la variación del PIB fuese de -1,6%, para subir rápidamente a un 5,8% para el año 2010. Consecuente con lo anterior, la recaudación por concepto de IVA General se deprimió el 2009, pero luego fue en alza.

También observarse que, en el escenario anterior a la irrupción de la franquicia (año 2007), tanto la venta de Petróleo como la recaudación de IVA general eran bajas; pero el año 2008, cuando apareció la franquicia, ambos items subieron. Sin embargo, para el 2009, la venta del petróleo bajó, junto con la recaudación del IVA general, ocurriendo lo contrario con la devolución de Crédito Fiscal para la Generadoras Eléctricas. En el año 2010, la venta del combustible bajó, al igual que la venta del petróleo fue al alza, mientras que la recaudación IVA y bajaron.

Cabe tener presente que el precio internacional del petróleo presentó grandes variaciones en este periodo, alcanzando algunos de sus picks históricos más altos, con precios 94,1 US por barril para 2008, y 107,46 US por barril, para 2011, en contraste con los años 2009 y 2010, donde dicha diferencia fue de 60,86 US por barril y 77,38 US por barril, respectivamente.

Aun cuando el 2011 el precio del Petróleo fue el más alto del periodo en comento, el consumo interno de este combustible aumentó, así como el consumo en general, según lo demuestran las cifras del IVA y lo confirma la variación del PIB, que fue la más alta del periodo 2008-2011.

El 2008, el consumo interno del Petróleo Diésel fue el más alto de la fase, mientras que la recaudación del Impuesto Específico del Petróleo Diésel para el 2008 estuvo por debajo del promedio del periodo (207.994 millones de pesos nominales). En tanto, el Crédito Especial de la Ley N° 18.502 estuvo por sobre la media del lapso en examen (282.675 millones de pesos aproximadamente). Lo

anterior tiene relación con la aplicación de los sistemas de estabilización de los precios del Petróleo Diésel.

En lo que respecta a la venta del Petróleo Diésel, se observa que para los años comerciales 2007 a 2010, hubo un descenso general en la venta del Petróleo Diésel, pero la recaudación de este combustible, por contrario, fue aumentando entre los años tributarios 2008 y 2010, para bajar el año tributario 2011.

Como consecuencia de estas variaciones abruptas, el precio interno del petróleo tuvo oscilaciones, las que intentaban ser moderadas por el FEPCO.

5. CONCLUSIONES

La importancia del combustible en las actividades económicas ha motivado diversas modificaciones al establecimiento de su precio y su tributación, las que, por lo general, han sido motivadas en respuesta a circunstancias externas, tales como crisis económicas, aumento sostenido de los precios del petróleo, movilizaciones del sector del transporte, etc.

Los combustibles, en general, son un producto doblemente gravado, tnato por el IVA como por el Impuesto Específico. En razón de ello, en la medida que ha aumentado la actividad económica, también lo ha hecho, particularmente, el consumo de Petróleo Diésel y, por consiguiente, la redaucación de estos tributos.

También es posible afirmar que el Crédito Especial, la Devolución del Impuesto Específico a las empresas de transporte de carga y la del remanente de Crédito Fiscal a las generadoras eléctricas constituyen, técnicamente, créditos al Impuesto a las Ventas y Servicios. En tanto, las exenciones/deducciones a la base imponible del Impuesto Específico se pueden encontrar en la determinación del componente variable de dicho tributo. Sin perjuicio de lo dicho, estos tres beneficios igualmente constituyen un gasto tributario.

A su vez, la recuperación del impuesto por los transportistas de carga y la devolución del Remanente Fiscal a las Generadoras Eléctricas son un claro ejemplo de que estos gastos tributarios tuvieron como finalidad la promoción del desarrollo de actividades clave para el país.

En lo relativo al sector eléctrico, la franquicia constituyó un evidente apoyo que intentaba evitar un caos a nivel nacional, puesto que, de otra manera, dichas empresas no podrían haber funcionado, afectando seriamente la actividad nacional. Aun así, el beneficio fue temporal.

En tanto, en el caso del transporte de carga, el beneficio es permanente, pero las tasas y su aplicación en razón del volumen de ventas, sufren constantes variaciones que han ido de la mano con la presión ejercida por los sectores económicos involucrados.

De lo anterior, se puede concluir que el Impuesto Específico y las franquicias que contempla, solo tienen como finalidad apoyar la normalización de la actividad económica, especialmente cuando se trata de épocas de crisis, sin que esto implique el dejar de recaudar impuestos. Se trata, entonces, de un impuesto esencialmente recaudatorio, tanto en la determinación de su cálculo como en la instauración de las distintas franquicias que le afectan, puesto que todas ellas han nacido producto de una necesidad de apoyar la economía a fin de evitar la paralización de ciertos sectores vitales para el desarrollo del país, como el transporte, minero, hidroeléctricas, etc.

Confirma esta naturaleza recaudatoria la circunstancia que de aquellos que finalmente pagan el Impuesto Específico por no cumplir con los requisitos para su recuperación, son los ciudadanos que emplean el combustible para consumo vehicular. Pero el consumo automotriz ha aumentado, alcanzando niveles históricos durante este año 2018. Según informó la Asociación Nacional Automotriz de Chile

A.G. (ANAC) en su Anuario 2017, la adquisición de vehículos livianos y medianos a Petróleo Diésel se ha mantenido constante en 28% desde al año 2014, versus el 72% de vehículos que utilizan Gasolina. De esta forma, en un mercado donde las decisiones de los consumidores no están regidas por limitaciones más que de orden económico, el Impuesto Específico al Petróleo Diésel no ha tenido ningún impacto en los volúmenes de compras de vehículos que usen este combustible. Y, en este sentido, el Impuesto Verde, cuya finalidad sí es regulatoria, tampoco ha logrado el efecto esperado.

6. ANEXOS

6.1. ANEXO N° 1

TABLA COMPARATIVA: MODIFICACIÓN PORCENTAJE DE RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO LEY N° 19.764	
Texto original Ley N° 19.764 (2001)	<ul style="list-style-type: none">- Entre la fecha de vigencia de esta ley y el 31.12.2001: 10% x F- Entre el 01.01.2002 y 31.12.2002: 10%- Entre el 01.01.2003 y 31.12.2003: 20%- A partir del 01.01.2004: 25%
Modificación por Ley N° 19.935 (2004)	<ul style="list-style-type: none">- Entre la fecha de vigencia de esta ley y el 31.12.2001: 10% x F- Entre el 01.01.2002 y 31.12.2002: 10%- Entre el 01.01.2003 y <u>30.06.2006</u>: 20%- A partir del <u>01.07.2006</u>: 25%
Modificación por Ley N° 20.115 (2006)	<ul style="list-style-type: none">- Entre la fecha de vigencia de esta ley y el 31.12.2001: 10% x F- Entre el 01.01.2002 y 31.12.2002: 10%- Entre el 01.01.2003 y <u>30.06.2006</u>: 20%- A partir <u>de la fecha de vencimiento establecida en el inciso primero del artículo 1° de la ley N° 20.063 (a ese entonces, 30.06.2007)</u>: 25%
Modificación por Ley N° 20.197 (2007)	<ul style="list-style-type: none">- Entre la fecha de vigencia de esta ley y el 31.12.2001: 10% x F- Entre el 01.01.2002 y 31.12.2002: 10%- Entre el 01.01.2003 y 30.06.2006: 20%- A partir del <u>01.07.2008</u>: 25%
Modificación por Ley N° 20.278 (2008)	<ul style="list-style-type: none">- Entre la fecha de vigencia de esta ley y el 31.12.2001: 10% x F- Entre el 01.01.2002 y 31.12.2002: 10%- Entre el 01.01.2003 y 30.06.2006: 20%- A partir del 01.07.2008: 25% <p>(Además, se derogó el inciso cuarto del artículo 2°).</p>

6.2. ANEXO N° 2

TABLA COMPARATIVA: EXCEPCIONES EN LA DETERMINACIÓN DEL PORCENTAJE DE RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO (Modificaciones a Ley N° 19.674*		
	Periodo de vigencia del beneficio	Porcentajes
Modificación por artículo 2° Transitorio de Ley N° 20.360 (2009)	01.07.2009 a 30.06.2010	<ul style="list-style-type: none"> - 80%: ingresos anuales iguales o inferiores a 18.600 UTM - 50%: ingresos anuales superiores a 18.600 UTM y no excedan de 42.500 UTM - 38%: ingresos anuales superiores a 42.500 UTM
Modificación por el artículo Único de Ley N° 20.456 (2010)	01.07.2010 a 30.11.2011	<ul style="list-style-type: none"> - 63%: ingresos anuales iguales o inferiores a 18.600 UTM - 39%: ingresos anuales superiores a 18.600 UTM y no excedan de 42.500 UTM - 29,65%: ingresos anuales superiores a 42.500 UTM
Modificación por artículo Único de Ley N° 20.561 (2012)	01.12.2011 a 31.12.2012	<ul style="list-style-type: none"> - 80%: ingresos anuales iguales o inferiores a 2.400 UF - 70%: ingresos anuales superiores a 2.400 UF y no excedan de 6.000 UF - 52,5%: ingresos anuales superiores a 6.000 UF y no excedan de 15.000 UF - 31%: ingresos anuales superiores a 15.000 UF
Modificación por artículo Único de Ley N° 20.658 (2013)	01.01.2013 a 31.12.2014	<ul style="list-style-type: none"> - 80%: ingresos anuales iguales o inferiores a 2.400 UF - 70%: ingresos anuales superiores a 2.400 UF y no excedan de 6.000 UF - 52,5%: ingresos anuales superiores a 6.000 UF y no excedan de 20.000 UF - 31%: ingresos anuales superiores a 20.000 UF
* Modificación por artículo 1° de Ley N° 20.809 (2015) a Ley N° 20.658	01.01.2015 a 31.12.2018	<ul style="list-style-type: none"> - 80%: ingresos anuales iguales o inferiores a 2.400 UF - 70%: ingresos anuales superiores a 2.400 UF y no excedan de 6.000 UF - 52,5%: ingresos anuales superiores a 6.000 UF y no excedan de 20.000 UF - 31%: ingresos anuales superiores a 20.000 UF

ANEXO N° 3

Tabla de los Ingresos Tributarios Anuales, Periodos 1993-2017, a valor nominal, elaborado por el SII en base a los ingresos fiscales de la Tesorería General de la República.

Este cuadro es un resumen ad-hoc de las presentaciones del Servicio (que se acompañarán en los Anexos). Para efectos de homologar la información, este cuadro se basó en la información de la Serie de Ingresos Tributarios Consolidados Anuales 2009-2017, y se agregaron los datos del año 2008, contenidos en la Serie de Ingresos Tributarios Anuales en moneda nacional 1993-2010. Sin embargo, ambas series se diferencian en que la de 2009-2017: a) no cuenta con la línea “Conversión de Pagos” que agrupaba los ingresos en moneda extranjera, debido a que éstos se consolidan con los ingresos en moneda nacional, distribuyéndose entre los distintos impuestos correspondientes a estos ingresos; y, b) los ítems “Crédito Art 11/Ley 18211 (Zona.Franca)”, “Recuperación Impuesto Petróleo Diésel Transporte de Carga” y “Fluctuación Deudores IVA Importaciones.” no están considerados en esta Serie dentro del resultado del IVA. Por esta razón, en lo relativo a lo dicho en la letra a), en la línea “Ingresos Tributarios Netos” del año 2008, se considera la “Conversión de pagos en moneda extranjera”; y en cuanto a la letra b), se restaron los ítems señalados del cálculo del IVA, también para el año 2008.

CONCEPTOS	AÑO 1993	AÑO 1994	AÑO 1995	AÑO 1996	AÑO 1997	AÑO 1998	AÑO 1999	AÑO 2000
IMPTO AL VALOR AGREGADO	0	0	0	0	0	0	0	0
Recup Impto Pet Diesel Transp Carga	0	0	0	0	0	0	0	0
Dev. Gener. Electric.	0	0	0	0	0	0	0	0
IMPTO A PROD ESPECIFICOS								
Combustible (Gasolina Automotriz y Petróleo Diésel)	191.973	224.144	275.562	338.133	403.579	451.092	465.547	529.606
Gasolinas Automotrices	146.686	168.895	209.854	285.091	316.405	361.033	376.105	430.640
Importada	3.430	17.429	9.357	21.799	35.448	58.128	39.291	56.649
Nacional	143.256	151.466	200.497	263.293	280.957	302.905	336.814	373.992
Petróleo Diésel	45.286	55.249	65.708	53.042	87.174	90.059	89.443	98.966
Importada	6.693	12.601	13.906	17.523	34.497	26.447	29.742	27.477
Nacional	71.108	84.631	102.984	97.984	128.228	149.133	162.465	163.068
Crédito Especial	-32.514	-41.983	-51.182	-62.465	-75.551	-85.520	-102.764	-91.579
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	3.246.343	3.742.040	4.406.625	5.167.410	5.673.517	5.955.635	5.806.676	6.619.311

CONCEPTOS	AÑO 2001	AÑO 2002	AÑO 2003	AÑO 2004	AÑO 2005	AÑO 2006	AÑO 2007	AÑO 2008
IMPTO AL VALOR AGREGADO	0	0	0	-2.731	-12.590	-12.781	-15.883	-128.480
Recup Impto Pet Diesel Transp Carga	0	0	0	-2.731	-12.590	-12.781	-15.883	-34.868
Dev. Gener. Electric.	0	0	0	0	0	0	0	-93.612
IMPTO A PROD ESPECIFICOS								
Combustible (Gasolina Automotriz y Petróleo Diésel)	601.749	629.881	645.889	639.146	732.801	710.868	862.553	698.280
Gasolinas Automotrices	488.790	515.046	518.562	504.213	567.978	529.721	633.854	504.087
Importada	79.198	108.723	116.961	112.400	143.798	140.261	199.070	90.402
Nacional	409.592	406.323	401.601	391.813	424.180	389.460	434.785	413.684
Petróleo Diésel	112.958	114.835	127.327	134.932	164.823	181.147	228.699	194.193
Importada	21.867	28.439	33.705	61.242	88.651	130.158	281.298	312.819
Nacional	180.540	183.608	199.147	185.360	199.737	172.526	197.851	218.607
Crédito Especial	-89.449	-97.213	-105.525	-111.670	-123.565	-121.537	-250.450	-337.233
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	7.238.297	7.709.588	8.117.437	9.114.105	11.193.361	13.227.572	16.180.989	16.470.448

CONCEPTOS	AÑO 2009	AÑO 2010	AÑO 2011	AÑO 2012	AÑO 2013	AÑO 2014	AÑO 2015	AÑO 2016	AÑO 2017
IMPTO AL VALOR AGREGADO	-98.747	-72.792	-20.358	0	0	0	0	0	0
Dev. Gener. Electric.	-98.747	-72.792	-20.358	0	0	0	0	0	0
IMPTO A PROD ESPECIFICOS									
Combustible (Gasolina Automotriz y Petróleo Diésel)	680.273	908.615	995.381	1.101.197	1.162.772	1.350.501	1.379.008	1.492.342	1.620.567
Gasolinas Automotrices	532.195	718.600	805.780	897.438	940.439	1.072.304	1.131.276	1.234.194	1.304.041
Importada	108.199	206.927	162.811	185.057	148.544	166.182	192.684	153.073	193.056
Nacional	423.995	511.673	642.969	712.382	791.894	906.122	938.592	1.081.121	1.110.985
Petróleo Diésel	148.078	190.015	189.601	203.759	222.333	278.197	247.732	258.148	316.526
Importada	273.441	304.794	254.652	316.131	309.317	349.571	360.150	361.438	384.628
Nacional	237.064	188.540	217.280	226.207	250.259	284.226	266.990	254.006	275.069
Crédito Especial	-301.773	-253.984	-237.811	-290.007	-286.437	-305.432	-323.754	-299.739	-287.409
Recup Impto Pet Diesel Transp Carga	-60.654	-49.335	-44.521	-48.572	-50.806	-50.169	-55.655	-57.557	-55.762
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	13.364.231	17.585.131	21.069.513	22.773.161	22.980.583	24.493.057	27.704.796	29.107.062	30.875.874

7. BIBLIOGRAFÍA

7.1 Literatura

Arellano, J.P. Corbo, V. 2013. "Criterios a considerar para una reforma del sistema tributario chileno". *Revista Estudios Públicos*. (130), pp. 203-229.

Banco Central de Chile, Memorias, diversos años. Santiago.

Cárcamo Cáceres, Nayadet, "Erosiones de la base del Impuesto Específico al Petróleo Diésel, Parte II", Memoria para optar al grado de Magíster en Tributación. Universidad de Chile, Santiago, 2018.

Craig, J. y Allan, W. 2001. *Fiscal Transparency, Tax expenditures, and Budget Processes: An International Perspective*. NTA Papers and Proceedings.

Rosen, Harvey S. (2002). *Hacienda Pública* (Traducción de Jesús Ruiz-Huerta). McGraw Hill, Madrid.

Servicio de Impuestos Internos, 2017, *Gasto Tributario 2016 a 2018*, Santiago. Consultado en: http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/gasto_tributario_2016_2018.pdf

Villalobos Valenzuela, Katia. (2011). "Crédito –Débito al impuesto al Petróleo Diésel (IEPD)-Ley N° 20.493/2011", *Reporte Tributario*, (16), 2011. Consultado en http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=50&Itemid=112

Villela, L.; Lemgruber, A. y Jorratt, M. (Diciembre, 2009). "Los Presupuestos de Gastos Tributarios. Conceptos y Desafíos de Implementación". Banco Interamericano de Desarrollo, Documento de Trabajo IDB- WP-131.

Yáñez Henríquez, J., 2011. *Incidencia Tributaria: ¿Quién paga verdaderamente los impuestos?*. Centro de Estudios Tributarios, Facultad de Economía y Negocios, Universidad de Chile, Santiago.

Yáñez Henríquez, J., 2011. "Tributación de los Combustibles", *Revista de Estudios Tributarios*, (5), pp. 171-206.

Yáñez Henríquez, J., 2012. "Elementos a considerar en una reforma tributaria", *Revista de Estudios Tributarios*, (6), pp. 213-250.

Yáñez Henríquez, J., 2012. "Impuestos Reguladores versus Recaudadores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), pp. 171-210.

Yáñez Henríquez, J., 2012. "¿Impuestos indirectos en Chile –Análisis y Propuestas de Reformas?" Borrador de Discusión, Centro de Estudios Públicos (CEP). Consultado en

https://www.cepchile.cl/cep/site/artic/20160304/asocfile/20160304095840/doc_Yanez_Impuestos-indirectos-en-Chile.pdf

Yáñez Henríquez, J., 2016. “¿Por qué son necesarios los impuestos?”, *Revista de Estudios Tributarios*, (16), pp. 189-222.

Yáñez Henríquez, J., 2016. “¿Evasión tributaria: atentado a la equidad?”, *Revista de Estudios Tributarios*, (13), pp. 171-206.

7.2 Legislación

Circular N° 5, que imparte Instrucciones Sobre las Modificaciones Introducidas a la Ley N°19.764, por los Artículos 3° y Segundo y Tercero Transitorios de la Ley N° 20.360, Referidos a la Recuperación por las Empresas de Transporte de Carga Internacional del Impuesto Específico al Petróleo Diésel y al Aumento Transitorio de la Tasa de Recuperación del Mismo Tributo. Servicio de Impuestos Internos, Chile. 12/01/2010.

Circular N° 51, que imparte instrucciones para la aplicación de la Ley 20.493, la cual crea nuevos mecanismos de protección para los contribuyentes de los Impuestos Específicos establecidos en la Ley 18.502, ante las variaciones en los precios internacionales de algunos combustibles derivados del Petróleo, en lo que dice relación al sistema denominado SIPCO. Servicio de Impuestos Internos, Chile. 08/11/2012.

Decreto N° 100, que fija el texto refundido, coordinado y sistematizado de la Constitución Política de la República de Chile, Ministerio Secretaría General de la Presidencia, Chile. Promulgada 17/09/2005, Última versión 16/06/2018.

Decreto N° 175, que fija monto y fecha de vigencia del subsidio a los combustibles líquidos que se expendan en Isla de Pascua, establecido en la Ley N° 18.502. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 23/02/1987. Última versión 07/11/1987.

Decreto N° 311 (DFL N° 311), que reglamenta el artículo 7° de la Ley N° 18.502. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 16/04/1986. Única versión. Decreto Ley, No. 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 27/12/1974, Última versión 08/02/2018.

Decreto N° 348, que fija disposiciones por las cuales los exportadores que indica podrán recuperar el impuesto señalado en el Título II del Decreto Ley N° 825, de 1974. Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, Chile. Promulgada 28/05/1987. Última versión 04/06/1991.

Decreto N° 1.119, que Aprueba Reglamento para la aplicación del Mecanismo de Estabilización de precios de los Combustibles, creado por la Ley N° 20.765.

Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 14/07/2014. Última versión 04/12/2014.

Decreto Ley, N° 824, que aprueba texto que indica de la Ley sobre impuesto a la Renta. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 27/12/1974, Última versión 08/02/2018.

Decreto Ley, No. 825, Ley sobre impuesto a las ventas y servicios. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 27/12/1974, Última versión 03/11/2017.

Decreto Ley, No. 830, Aprueba texto que señala del Código Tributario. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 27/12/1974, Última versión 01/12/2017.

Ley N° 18.502, que establece impuestos a combustibles que señala. Promulgada 01/04/1986. Última Versión 04.08.2013.

Ley N° 19.764, que establece el reintegro parcial de los peajes pagados en vías concesionadas por vehículos pesados y establece facultades para facilitar la fiscalización sobre combustibles. Promulgada 19/04/2000. Versión Única.

Ley N° 20.765, D.O. 09.07.2014, que crea el MEPCO (modificada por la Ley N° 20.794, que extiende su cobertura). Promulgada 04/07/2014. Última versión 11/12/2014.

Resolución Exenta SII N° 30, que modifica Anexos de Resolución Exenta SII N° 121, de 31 de Diciembre de 2004, que establece Condiciones, Formatos y Plazo para Proporcionar Información sobre Compras de Petróleo Diésel, cuyo Impuesto Específico puede Deducirse del Débito Fiscal, según lo Dispuesto en el Artículo 2° de la Ley 19.764, de 2001, modificada por Ley 19.935, de 2004 y por Ley 20.115, de 2006. Servicio de Impuestos Internos, Chile. 26/02/2007.

Resolución Exenta SII N° 42, que introduce Modificaciones al Formulario N° 29, Sobre Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos. Servicio de Impuestos Internos, Chile. 29/03/2011.

Resolución Exenta SII N° 121, que establece Condiciones, Formatos y Plazo para Proporcionar Información Sobre Compras de Petróleo Diésel, cuyo Impuesto Específico puede Deducirse del Débito Fiscal, según lo señalado en el Artículo 2° de la Ley 19.764 de 2001 y del Artículo Único de la Ley 19.935 de 2004. Servicio de Impuestos Internos, Chile. 31/12/2004.