



UNIVERSIDAD DE CHILE

**UNIVERSIDAD DE CHILE  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS  
ESCUELA DE POSTGRADO**

**“APLICACIÓN Y EFECTIVIDAD DE LOS IMPUESTOS  
REGULADORES”**

**ACTIVIDAD FORMATIVA EQUIVALENTE  
PARA OPTAR AL GRADO DE MAGISTER EN TRIBUTACIÓN**

**ALUMNA: HARLEN PLAZA ARRIARÁN  
PROFESOR GUÍA: JOSÉ YANÉZ HENRÍQUEZ**

**Santiago, Chile**

**2023**

## **DEDICATORIA Y AGRADECIMIENTOS**

Esta tesis está dedicada a:

A Dios Padre, Hijo y Espíritu Santo, quien ha sido mi guía, fortaleza, infinita fidelidad y amor han estado conmigo hasta el día de hoy.

A mis padres Margarita y José quienes con su amor, paciencia y esfuerzo me han permitido llegar a cumplir hoy un sueño más, gracias por inculcar en mí la constancia, esfuerzo y valentía.

A mi querida y amada hermana Elisett por su Amor incondicional en nuestras vidas, el apoyo en cada proceso que empiezo, por estar conmigo en todo momento, gracias. Y a creer que no debo temer en las adversidades porque Dios está conmigo siempre.

A mi familia en Cristo (Pastor Luis, Francisca, Natalia, Carlos), porque con sus consejos, oraciones y palabras de aliento hicieron de mí una mejor persona y de una u otra forma me acompañan en todos mis sueños y metas.

Finalmente quiero dedicar esta tesis mi amiga Mariela, por apoyarme cuando más la necesito, por extender su mano en momentos difíciles y por el amor brindado cada día, te llevo en mi corazón.

# ÍNDICE

## Tabla de contenido

<b>DEDICATORIA Y AGRADECIMIENTOS</b>	<b>2</b>
<b>1.1 RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>7</b>
<b>1.2 EXECUTIVE SUMMARY</b>	<b>8</b>
<b>1.3 INTRODUCCIÓN</b>	<b>8</b>
<b>1.4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	<b>10</b>
<b>1.5 HIPÓTESIS</b>	<b>11</b>
<b>1.6 OBJETIVOS</b>	<b>11</b>
<b>1.7 METODOLOGÍA</b>	<b>13</b>
<b>2. MARCO TEÓRICO</b>	<b>13</b>
<b>2.1 DEFINICIONES</b>	<b>13</b>
<b>2.2 LAS EROSIONES DE LA BASE DE LOS IMPUESTOS.</b>	<b>26</b>
<b>2.3 SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO.</b>	<b>26</b>
<b>3. MARCO NORMATIVO</b>	<b>29</b>
<b>3.1 IMPUESTOS AL TABACO, CIGARRO Y CIGARRILLOS</b>	<b>29</b>
<b>3.1.1 TASA Y BASE:</b>	<b>29</b>
<b>3.1.2 EROSIONES O EXENCIONES</b>	<b>31</b>
<b>3.1.3 EXTERNALIDADES</b>	<b>32</b>
<b>3.2 IMPUESTO ESPECÍFICO A LOS COMBUSTIBLES</b>	<b>33</b>
<b>3.2.1 TASA Y BASE</b>	<b>35</b>
<b>3.2.2 EROSIONES O EXENCIONES</b>	<b>36</b>

<b><u>3.2.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>41</u></b>
<b><u>3.3</u></b>	<b><u>IMPUESTOS A LAS BEBIDAS ANALCOHÓLICAS</u></b>	<b><u>41</u></b>
<b><u>3.3.1</u></b>	<b><u>TASA Y BASE</u></b>	<b><u>43</u></b>
<b><u>3.3.2</u></b>	<b><u>EROSIONES O EXENCIONES</u></b>	<b><u>44</u></b>
<b><u>3.3.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>44</u></b>
<b><u>3.4</u></b>	<b><u>IMPUESTOS A LOS PRODUCTOS Suntuarios</u></b>	<b><u>44</u></b>
<b><u>3.4.1</u></b>	<b><u>TASA Y BASE</u></b>	<b><u>45</u></b>
<b><u>3.4.2</u></b>	<b><u>EROSIONES O EXENCIONES</u></b>	<b><u>47</u></b>
<b><u>3.4.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>47</u></b>
<b><u>3.5</u></b>	<b><u>IMPUESTO A LOS ACTOS JURÍDICOS (DE TIMBRES Y ESTAMPILLAS)</u></b>	<b><u>48</u></b>
<b><u>3.5.1</u></b>	<b><u>TASA Y BASE</u></b>	<b><u>49</u></b>
<b><u>3.5.2</u></b>	<b><u>EROSIONES O EXENCIONES</u></b>	<b><u>51</u></b>
<b><u>3.5.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>59</u></b>
<b><u>3.6</u></b>	<b><u>IMPUESTO LAS EMISIONES DE CARBONO (CO2) O IMPUESTO VERDE</u></b>	<b><u>60</u></b>
<b><u>3.6.1</u></b>	<b><u>TASA Y BASE</u></b>	<b><u>62</u></b>
<b><u>3.6.2</u></b>	<b><u>EROSIONES O EXENCIONES</u></b>	<b><u>65</u></b>
<b><u>3.6.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>65</u></b>
<b><u>3.7</u></b>	<b><u>IMPUESTO A LAS BEBIDAS ALCOHÓLICAS</u></b>	<b><u>66</u></b>
<b><u>3.7.1</u></b>	<b><u>TASA Y BASE</u></b>	<b><u>68</u></b>
<b><u>3.7.2</u></b>	<b><u>EROSIONES O EXENCIONES</u></b>	<b><u>70</u></b>
<b><u>3.7.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>71</u></b>
<b><u>3.8</u></b>	<b><u>IMPUESTOS A LOS JUEGOS DE AZAR</u></b>	<b><u>72</u></b>

<b><u>3.8.1</u></b>	<b><u>TASA Y BASE</u></b>	<b><u>72</u></b>
<b><u>3.8.2</u></b>	<b><u>EROSIONES O EXENCIONES</u></b>	<b><u>73</u></b>
<b><u>3.8.3</u></b>	<b><u>EXTERNALIDADES</u></b>	<b><u>74</u></b>
	<b><u>DESARROLLO Y RESULTADOS</u></b>	<b><u>75</u></b>
<b><u>4.</u></b>	<b><u>RECAUDACIÓN PRODUCIDA PARA CHILE POR LOS PSEUDO IMPUESTOS REGULADORES</u></b>	<b><u>75</u></b>
<b><u>5.</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES DE LAS TASAS ÓPTIMAS DE IMPUESTOS REGULADORES REALIZADAS PARA CHILE”</u></b>	<b><u>83</u></b>
<b><u>5.1</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES IMPUESTO AL TABACO, CIGARRO Y CIGARRILLOS</u></b>	<b><u>83</u></b>
<b><u>5.2</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES IMPUESTO ESPECÍFICO A LOS COMBUSTIBLES</u></b>	<b><u>86</u></b>
<b><u>5.3</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES IMPUESTOS A LOS ALIMENTOS QUE POSEAN ÍNDICES DE NUTRIENTES CRÍTICOS DAÑINOS PARA LA SALUD (SAL, GRASAS Y AZÚCAR).</u></b>	<b><u>88</u></b>
<b><u>5.4</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES IMPUESTOS A LOS PRODUCTOS SUNTUARIOS.</u></b>	<b><u>90</u></b>
<b><u>5.5</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES IMPUESTOS A LOS ACTOS JURÍDICOS (TIMBRES Y ESTAMPILLAS).</u></b>	<b><u>92</u></b>
<b><u>5.6</u></b>	<b><u>ESTIMACIONES IMPUESTOS A LAS EMISIONES DE CARBONO (CO2) O IMPUESTO VERDE.</u></b>	<b><u>97</u></b>
<b><u>6.</u></b>	<b><u>COMPARACIÓN DE LAS CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS PSEUDO RECAUDADORES ANALIZADOS CON LOS REQUERIMIENTOS DE UN VERDADERO IMPUESTO REGULADOR.</u></b>	<b><u>98</u></b>
<b><u>6.1</u></b>	<b><u>CAMBIOS PARA EL IMPUESTO TABACO, CIGARROS, CIGARRILLOS.</u></b>	<b><u>101</u></b>
<b><u>6.2</u></b>	<b><u>CAMBIOS AL IMPUESTOS ESPECÍFICO A LOS COMBUSTIBLES</u></b>	<b><u>103</u></b>
<b><u>6.3</u></b>	<b><u>CAMBIOS AL IMPUESTO BEBIDAS ANALCOHÓLICAS</u></b>	<b><u>104</u></b>
<b><u>6.4</u></b>	<b><u>CAMBIOS AL IMPUESTO PRODUCTOS SUNTUARIOS</u></b>	<b><u>106</u></b>
<b><u>6.5</u></b>	<b><u>CAMBIOS AL IMPUESTOS A LOS ACTOS JURÍDICOS (TIMBRES Y ESTAMPILLAS).</u></b>	<b><u>107</u></b>
<b><u>6.6</u></b>	<b><u>CAMBIOS AL IMPUESTOS A LAS EMISIONES DE CARBONO (CO2) O IMPUESTO VERDE.</u></b>	<b><u>107</u></b>
<b><u>6.7</u></b>	<b><u>CAMBIOS AL IMPUESTO DE LAS BEBIDAS ALCOHÓLICAS.</u></b>	<b><u>109</u></b>
<b><u>6.8</u></b>	<b><u>CAMBIOS A LOS JUEGOS DE AZAR</u></b>	<b><u>110</u></b>

<b>7. CONCLUSIONES</b>	<b>111</b>
------------------------	------------

---

<b>8. BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>114</b>
------------------------	------------

---

## **1.1 Resumen Ejecutivo**

La idea principal de esta investigación es establecer la diferenciación de los impuestos del sistema tributario chileno entre impuestos recaudadores e impuestos reguladores. El objetivo fundamental de los impuestos es producir los ingresos al Estado para que este pueda financiar el gasto

público, lo que se consigue a través de la aplicación de los impuestos recaudadores.

Por su parte los impuestos reguladores se utilizan para conseguir una reducción en el consumo de bienes que generan deseconomías externas y que afectan la salud de la población, su aplicación correcta permitirá maximizar el bienestar social de la comunidad. Los impuestos regulatorios debieran gravar directamente el elemento que produce la externalidad negativa, en donde el nivel de la tasa impositiva debe corresponder a la estimación del daño marginal social y la forma de establecerla debe ser unitaria o específica.

El método utilizado para lograr los objetivos de la presente tesis está basado principalmente en un estudio descriptivo y analítico, en el cual, se realizó una revisión de diversas fuentes principalmente bibliográficas, así como también con apoyo de estudios y sitios web.

El Objetivo final de esta tesis consiste básicamente, en transformarse en una herramienta de ayuda concreta para los futuros alumnos de esta Universidad, y a la vez constituirse en una ayuda real para el análisis de los impuestos reguladores en el Sistema Tributario Chileno.

## **1.2 Executive Summary**

The main idea of this investigation is to establish the differentiation of the taxes from the Chilean tributary system between collector taxes and regulatory taxes. The fundamental goal of taxes is to produce state income in order to finance public expense. This is achieved through the application of collector taxes.

On the other hand, regulatory taxes are used to obtain a reduction in the consumption of goods which generate external diseconomies and that affect the health of the population. Its correct application leads to the maximalization of the community's social well being. Regulatory taxes should directly tax the element that produces the negative externality, where the level of the tax rate must correspond to the marginal social damage estimation, the way to establish it must be unitary or specific.

The method that was used to attain the objectives of this thesis is mainly based on a descriptive and analytical study, in which there was a revision of diverse sources, mainly bibliographical, as well as the support of other studies and websites.

The ultimate objective of this thesis basically consists of becoming a concrete help tool for future students of this university. In addition to



this, it is intended to become a real help for the analysis of regulatory taxes in the Chilean Tax System.

### **1.3 Introducción**

Analizar el sistema tributario chileno para determinar si este se compone tanto de impuestos recaudadores como de impuestos reguladores, tal como se establece en los desarrollos más nuevos de la teoría de la tributación.

Los sistemas tributarios modernos distinguen entre los impuestos destinados a la recaudación y a la regulación y establecen criterios para que ambos minimicen la pérdida de eficiencia o carga excesiva.

### **1.4 Planteamiento del problema**

El sistema tributario chileno contiene una gran variedad de impuestos, todos los cuales parecen tener un único propósito, la recaudación.

Al menos en los nombres, algunos de estos impuestos, en los sistemas tributarios de otros países, son empleados como impuestos reguladores.

Por ello, el problema que se desea dilucidar en este trabajo es si el sistema tributario chileno tiene o no impuestos reguladores o son simples alcances de nombre.

Se revisará las bases imponibles, las tasas y las erosiones de cada uno de estos impuestos para determinar si cumplen con los requisitos de un impuesto regulatorio de una deseconomía externa.

Se determinará si los supuestos impuestos reguladores del sistema tributario chileno están diseñados de manera que les permitan corregir los daños y perjuicios producidos por las deseconomías externas.

## **1.5 Hipótesis**

El sistema tributario chileno parece no distinguir entre impuestos recaudadores e impuestos reguladores como postula la moderna teoría de los impuestos, por lo tanto, es el punto que se probará con la realización de este trabajo. La confusión entre impuestos recaudadores e impuestos reguladores hará que el sistema tributario no cumpla con el objetivo de la eficiencia.

## **1.6 Objetivos**

### **1.6.1 Objetivo General**

Determinar que en el sistema tributario chileno no existen impuestos reguladores, que todos los impuestos son solo para recaudar. Al estudiar cómo se determina la base, la tasa y las erosiones de cada supuesto impuesto regulador del sistema tributario chileno, se verá que estas no están de acuerdo como lo señala la definición de un verdadero impuesto regulador.

### **1.6.2 Objetivos específicos**

- i. Revisar los impuestos del sistema tributario chileno para separar los impuestos recaudatorios de los impuestos que al menos por su nombre podrían ser llamados reguladores.
- ii. Revisar la bibliografía existente para recolectar las mediciones de los daños marginales que se han realizado en Chile en diferentes casos de deseconomías externas.

- iii. Estudiar la base imponible, la tasa aplicada y las posibles erosiones lícitas que fije la ley para cada caso de lo que se llamará un supuesto o pseudo impuesto regulador del sistema tributario chileno.
- iv. Comparación de las características de los pseudo impuestos regulatorios con las de un verdadero impuesto regulador.
- v. Indicar los cambios que se debería hacer a los supuestos impuestos reguladores del sistema tributario chileno para alcanzar un verdadero impuesto regulador.

## **1.7 Metodología**

La metodología que se va a aplicar en esta tesis implica seguir un método de investigación basado en las fuentes de información disponibles, así como análisis deductivo, inductivo, histórico e interpretativo por entrevistas semiestructuradas y bibliografía al respecto.

## **2. Marco teórico**

En este capítulo se desarrollan los conceptos básicos utilizados en el trabajo.

## **2.1 Definiciones**

### **2.1.1 Impuestos recaudadores**

Son aquellos impuestos que generan los recursos económicos para que el Estado financie su presupuesto de gasto público, siendo este su objetivo principal.

Los impuestos recaudadores se caracterizan por tener una base grande, tales como, la base ingreso, la base gasto en consumo y la base riqueza.

Los impuestos recaudadores más utilizados en la práctica son el impuesto al valor agregado o impuesto al gasto en consumo e impuesto al ingreso (a la renta). El impuesto a la riqueza se usa en bastante menor medida debido a que es un impuesto fácil de evadir y bastante difícil de fiscalizar. En los hechos se acostumbra a gravar ciertas formas de riqueza que son “más fáciles” de fiscalizar, como la propiedad de bienes raíces, agrícolas y no agrícolas, y de vehículos. Por lo general, estos se utilizan como fuente de financiamiento de los gobiernos locales o municipales.

### **2.1.2 Impuestos reguladores**

Los impuestos reguladores son aquellos que sirven para corregir la pérdida de eficiencia producida por las deseconomías externas en la producción y/o en el consumo.

Estos impuestos gravan directamente el componente del producto que genera la deseconomía externa. Su tasa debe ser igual al daño marginal generado por la deseconomía externa. La tasa se establece en forma unitaria o específica, es decir, una cierta cantidad de unidades monetarias por unidad de producto. En economías inflacionarias la tasa se establece en términos reales, por ejemplo, en Chile se debería fijar en unidades tributarias por unidad de producto.

La recaudación de los impuestos reguladores podría ser usada para financiar las políticas de salud que tratan los daños que produce el consumo excesivo de estos productos o para reducir la carga directa de los impuestos recaudatorios.

La tasa de los impuestos reguladores debe ser igual al daño marginal que produce el consumo o la producción del bien que genera la deseconomía

externa. Este daño marginal social es dinámico, es decir, varía a través del tiempo debido a cambios en las condiciones de la vida práctica. Por lo tanto, la tasa del impuesto regulador debe cambiar a través del tiempo. Por ejemplo, la tasa puede disminuir si la autoridad aplica otra política que resulta efectiva en controlar la deseconomía externa o puede aumentar al crecer la deseconomía externa debido a mayor consumo por aumento del ingreso en la economía.

Los impuestos reguladores más citados en la literatura son: impuesto a las bebidas alcohólicas, impuesto a las bebidas analcohólicas, impuesto a los tabacos, cigarros y cigarrillos, impuesto a los combustibles (gasolina y petróleo diésel), impuesto a los juegos de azar (ludopatía), impuesto a los fuegos artificiales, impuesto al crédito (crisis económicas producidas por las crisis bancarias), impuesto a la comida chatarra (altos en grasas, sal y azúcar), etc.

### **2.1.3 Deseconomía externa o externalidad negativa**

Se define como los efectos negativos, dañinos o perjudiciales que se derivan para los agentes económicos de las decisiones que toma un agente

económico sin consultar o considerar a los demás agentes. Estos efectos negativos resultan en que alteran o rompen la función de producción de los productores de otros bienes o que alteran la función de utilidad de los consumidores de bienes. Estos efectos no son medidos o incorporados en el sistema de precios de la economía. Por lo tanto, las decisiones económicas que se basen en estos precios de mercado serán ineficientes. Un ejemplo, si un empresario microbusero aumenta el número de micros que circulan en el Gran Santiago, entonces, él producirá contaminación (problemas de salud) y congestión (aumento en el tiempo de viaje al transitar por la ciudad). Esto no es tomado en cuenta por este empresario cuando toma su decisión, dañando a sus semejantes.

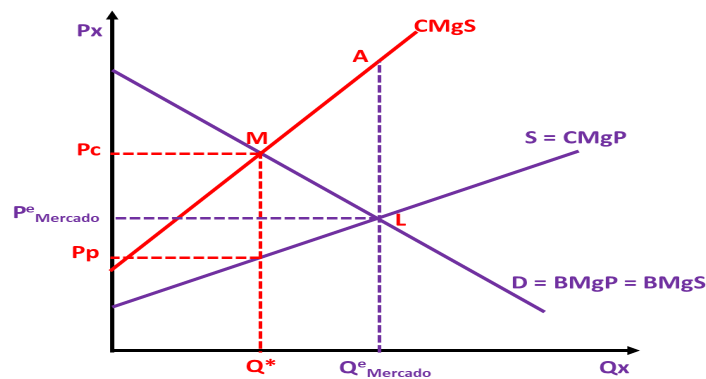
### **2.1.3.1 Modelo gráfico de una deseconomía externa por el lado de la producción**

El mercado funcionando libremente produce una asignación de recursos donde se igualan la demanda con la oferta, con un precio igual a  $P^e_{\text{Mercado}}$  y con una cantidad igual a  $Q^e_{\text{Mercado}}$ .

La asignación óptima de recursos se logra cuando el beneficio marginal social es igual al costo marginal social,  $BMgS = CMgS$ . El equilibrio se da



para una cantidad de producción óptima igual a  $Q^*$ , la cual es menor que la producida por el libre funcionamiento del mercado. Esta diferencia de producción es lo que implica la pérdida de eficiencia. El gráfico muestra claramente que el costo marginal social de producir la cantidad del mercado, que en la figura corresponde al área que queda debajo del CMgS en el intervalo dado por la diferencia de producción, es mayor que el beneficio marginal social de los consumidores, en la figura es representado por el área bajo el BMgS en el intervalo dado por la diferencia de producción y consumo. El valor de la ineficiencia es dado por el área del triángulo MAL en la figura.



Lo anterior significa que producir  $Q^e_{Mercado}$  en vez de  $Q^*$  tiene un costo de producción social mayor al beneficio social para los consumidores. Por lo tanto, la diferencia es una pérdida de recursos por la magnitud del área de la

figura MAL. Si corregimos esta distorsión económica la pérdida de bienestar social neta se transforma en una ganancia de bienestar social neta igual al área MAL. Para conseguir este resultado se puede aplicar un impuesto igual al daño marginal, que en este caso es igual a la distancia entre  $P_c - P_p$ . Los valores indicados surgen como respuesta a la pregunta ¿qué precio se debería cobrar a los consumidores para que compren voluntariamente la cantidad óptima?,  $P_c$ . La otra pregunta es ¿qué precio deberían recibir los productores para que fabriquen voluntariamente la cantidad óptima?,  $P_p$ .

La tasa impositiva óptima debe ser igual al daño marginal producido en este mercado, es decir,  $P_c - P_p$ . Así la cantidad óptima se alcanza para un precio  $P_c$  para los consumidores y  $P_p$  para los productores, la autoridad coloca la tasa de impuesto óptima y el mercado funcionará ahora de manera óptima con la aplicación de esta política impositiva.

#### **2.1.4 Principales partes de un impuesto**

**2.1.4.1** Sujeto pasivo (legal) o incidencia legal o estatutaria del impuesto (económica): Es la persona física o jurídica sobre quien

recae la obligación tributaria de recaudar y transferir el impuesto a la autoridad. No significa que sea quién efectivamente paga el impuesto, es decir, de qué bolsillo salieron realmente los recursos que llegan al Fisco. Esto es lo que en economía se denomina la incidencia económica del impuesto. Como sabemos los impuestos se trasladan hacia adelante o hacia atrás, dependiendo de las elasticidades precio de la demanda y de la oferta.

Definición del Manual de Código Tributario (2019), “Contribuyente, palabra que significa “que contribuye” y más para designar “al que paga contribuciones al Estado”. Ahora bien, como contribuir es “dar o pagar cada uno la cuota que le cabe por un impuesto”, podemos concluir que contribuyente es “la persona o ente que debe pagar un impuesto”.

2.1.4.2 Sujeto Activo: Es la persona física o jurídica que tiene derecho a exigir una determinada obligación tributaria, ejemplo: Estado.

2.1.4.3 Base Imponible (legal): Es el monto a través del cual se cuantifica el hecho gravado, por ejemplo, monto de la renta percibida.

2.1.4.4 Base (economía): Es la cosa o el hecho gravado por el impuesto. Los ejemplos más tratados en la literatura son los ingresos, el gasto en consumo, la riqueza, etc.

2.1.4.5 Tasa o cuota tributaria (legal): Es el porcentaje que se aplica sobre la base imponible.

Definición de Fonrouge (2019, Manual de Código Tributario) “Es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado”

2.1.4.6 Tasa del impuesto (economía): Es la porción de la base que el Estado toma para sí. Esta puede ser expresada como un porcentaje (tasa Ad Valorem) o en la misma unidad de medida de la base (tasa unitaria o específica).

2.1.4.7 Hecho Imponible: Es el hecho o acto que genera la obligación tributaria.

## **2.1.5 Principios para considerar en la implementación de los impuestos recaudadores**

**2.1.5.1** Debe cumplir con satisfacer la suficiencia, es decir, poder cubrir todas las necesidades de presupuesto del Estado o tener claro el nivel del gasto público a financiar.

**2.1.5.2** Dar certeza, es decir que los contribuyentes puedan ser capaces de poder calcular sus obligaciones tributarias. Poder determinar el valor o monto de impuesto que debe ser pagado, cuándo y cómo se pagará el impuesto.

**2.1.5.3** Conveniencia en el Pago, que todos los mecanismos de pagos deben ser lo más simples y accesibles para la recaudación fiscal.

**2.1.5.4** Ser simple, para que todos los contribuyentes fácilmente entiendan la normativa, sanciones, forma de determinar, entre otros.

**2.1.5.5** Cumplir con el crecimiento económico, no debe reducir ni generar impedimento en el ahorro, inversión y acumulación de capital.

**2.1.5.6** Debe tener equidad, es decir que cada contribuyente pague lo que debe pagar en impuestos en relación con el beneficio social que tendrá.

**2.1.5.7** Tener la neutralidad, significa que los impuestos no generen un desincentivo en las actividades económicas, es decir que no produzcan pérdida de eficiencia.

**2.1.5.8** Minimizar el no cumplimiento, debe minimizarse al máximo posible el no cumplimiento de las obligaciones tributarias, generando facilidades de cumplimiento usando procedimientos y medidas que favorezcan el cumplimiento.

## **2.1.6 La Implementación de los impuestos Reguladores**

2.1.6.1 Se debe implementar en mercados con deseconomías externas o externalidades negativas, ayudando a que los daños se internalicen en los costos originales y se produzca una asignación de recursos socialmente eficiente.

2.1.6.2 Este impuesto comparte los siguientes requisitos de los impuestos recaudadores: Simplicidad, minimizar el no cumplimiento, minimizar el costo de recaudación, certeza.

## **2.1.7 Reglas para el diseño de sistemas tributarios óptimos**

### **2.1.7.1 Para los impuestos recaudadores**

La base de los impuestos recaudadores debe ser amplia, lo más posible, porque de esa forma para conseguir una recaudación de un monto dado se aplica una tasa lo más baja que sea posible, lo que hace que la pérdida de eficiencia del impuesto sea minimizada.

La tasa del impuesto recaudador de acuerdo con la teoría económica debería ser diferenciada según las elasticidades precio de la demanda y de la oferta de los bienes. Los bienes más inelásticos en demanda o en oferta deben ser gravados con tasas más altas que los bienes más elásticos, así se minimiza la pérdida de eficiencia. Sin embargo, debido a las dificultades empíricas para tener las elasticidades de todos los bienes y servicios, así como su actualización permanente, la recomendación de la teoría económica se reemplaza por una recomendación empírica. Esta sostiene que la tasa de los impuestos recaudadores debe ser pareja, así se evita la posibilidad de incurrir en corrupción. Es fácil pensar que si las tasas son diferenciadas se abre un espacio para corromper el sistema pidiendo cambios de tasas a cambio del pago de una coima. La tasa pareja evita estos problemas de corrupción.

El tema comentado se puede abordar de otra forma. Qué objetivo adicional se le pone al impuesto recaudador recomendado a poner en aplicación. Si queremos un impuesto que además de generar la recaudación deseada sea amigable con el crecimiento económico, se recomienda usar la base gasto en consumo e impuesto con tasa pareja, ejemplo, el IVA tipo consumo que se aplica en Chile.

Si el objetivo adicional es alcanzar equidad en el pago de los impuestos, entonces la recomendación es aplicar un impuesto progresivo a la renta, es decir, con tasas impositivas crecientes conforme se incrementa la cantidad de ingreso de los contribuyentes. Además, este impuesto no debería tener erosiones en su base, pues estas pueden reducir la progresividad del impuesto. En este caso las tasas impositivas resultan ser diferenciadas.

La tasa del impuesto recaudador debe ser lo más baja posible, pero consistente con producir la recaudación meta. Al proceder de esta forma se estará minimizando la pérdida de eficiencia que producen los impuestos.

#### **2.1.7.2 Para los impuestos reguladores**



La base de los impuestos reguladores será angosta pues se estará gravando el consumo de un producto, cuya producción o consumo producirá deseconomías externas.

Las tasas de los impuestos reguladores serán diferenciadas pues los daños marginales sociales que se producen en cada uno de los mercados serán probablemente diferentes. Hay productos cuyo consumo produce deseconomías externas cuyo valor es más grande que otros.

Las tasas de los impuestos reguladores probablemente serán altas pues se trata de desincentivar los consumos de productos cuyo consumo son dañinos para la población. Las tasas de los impuestos reguladores serán adicionadas a la tasa del impuesto recaudador. Por ejemplo, en Chile todos los productos pagan IVA, luego, ciertos productos son gravados con tasas adicionales.

## **2.2 Las erosiones de la base de los impuestos.**

Las erosiones en la base de los impuestos son aquellas que disminuyen el tamaño de la base gravada, disminuyendo así el pago del impuesto y en ocasiones postergando el pago del impuesto.

También podemos encontrar otra definición, “Las erosiones tributarias se definen como 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.” (Yáñez, 2012)

### **2.3 Sistema Tributario Chileno.**

El Sistema Tributario es el conjunto de impuestos directos o indirectos, que se establecen en un país determinado para el bien común de la ciudadanía en un momento de la historia de este.

Los impuestos Directos, son aquellos que gravan de forma directa los ingresos o riquezas de los que la reciben o contribuyentes.

Los impuestos indirectos, son aquellos que gravan de forma indirecta los ingresos o riquezas a través de los contratos u actos, el gasto o consumo.

Los sistemas tributarios tendrán características propias de cada país, las que se condicionarán por la naturaleza y clases de los impuestos, tasas, mecanismos de determinación del gravamen y procedimientos para dar cumplimiento a los impuestos, para cada caso la infracción determinada en caso de incumplimientos, entre otros.

Para que un sistema tributario sea calificado de un “buen sistema tributario” debe cumplir con: “Suficiencia, simplicidad, eficiencia y equidad”. Suficiencia, es la capacidad del sistema tributario de proveer los recursos necesarios para financiar el gasto público. Simplicidad, es que el sistema tributario sea fácil de implementar sin provocar obstáculos en el desarrollo de las actividades económicas. Eficiencia, es que el sistema tributario permita generar el máximo beneficio de los recursos productivos en la mejor forma para el crecimiento y desarrollo del país. Equidad, es que el sistema tributario reparta la carga tributaria, directa e indirecta, con el mayor grado de justicia que sea posible.

La tributación es un elemento fundamental en el sistema tributario, es por esta razón que se debe lograr una efectiva igualdad entre lo

económico y las personas de un país, así podemos encontrar dos tipos de equidad:

- i. Equidad Vertical: Será aquella en la cual las distribuciones de los ingresos y la riqueza sea en lo posible lo más cercano a justo y, por lo tanto, la necesidad de asignar equitativamente las cargas y obligaciones, es decir, que cada contribuyente tribute directamente de acuerdo con su capacidad económica.
- ii. Equidad Horizontal: Se refiere a que todas las personas que tengan la misma capacidad de pago, por ejemplo, el mismo nivel de ingreso, deben ser tratadas tributariamente de la misma manera o pagar la misma cantidad de impuesto.

### **3. Marco normativo**

En este capítulo se revisará las normas legales que rigen los distintos pseudo impuestos regulatorios en Chile.

### **3.1 Impuestos al Tabaco, Cigarro y Cigarrillos**

En la actualidad podemos encontrar su normativa en el decreto ley N° 828, respecto a los siguientes productos o subproductos: cigarros puros, tabaco elaborado, sea en hebra, tableta, pasta o cuerdas, granulados, picadura o pulverizado y cigarrillos.

#### **3.1.1 Tasa y Base:**

En el decreto ley N° 828 de impuesto a los tabacos manufacturados, en la cual se indica que se pagarán de la siguiente forma:

Los cigarros puros pagan un impuesto de 52,6%, sobre su precio de venta al consumidor, incluido impuestos (IVA + aranceles), en cada paquete, caja o envoltorio, considerándose como entero toda fracción del impuesto inferior a un peso.

En el caso de los paquetes, cajas o envoltorios de cigarrillos pagarán un impuesto específico equivalente a 0,0010304240 unidades tributarias mensuales por cada cigarrillo que contengan; y, también, un impuesto ad- Valorem de 30%, que se aplicará sobre el precio de venta al

consumidor, incluido impuestos, por cada paquete, caja o envoltorio, considerándose como entero toda fracción del impuesto inferior a un peso.

La base del impuesto a los cigarrillos es la cajetilla perfectamente determinada en términos de la cantidad de unidades de cigarrillos, y del contenido de tabaco. En este caso particular la base no puede ser el elemento de cada cigarrillo que produce la deseconomía externa, pues cada cigarrillo contiene una cantidad muy importante de elementos nocivos para la salud de los fumadores directos y los pasivos. Hay alrededor de 4.000 agentes patógenos en cada cigarrillo, esto hace imposible determinar el daño que produce cada uno de estos elementos. Por lo tanto, se mide el daño para el conjunto de todos estos elementos dañinos.

La tasa del impuesto específico debe calcularse en unidades tributarias mensuales, al valor vigente en el momento de la determinación del impuesto. Esto es necesario hacerlo para eliminar el efecto que tiene la inflación sobre el valor real de la tasa impositiva.

El tabaco elaborado, sea en hebra, tableta, pastas o cuerdas, granulados, picadura o pulverizado, pagará un impuesto de 59,7%, el cual será sobre el precio de venta al consumidor, incluido el impuesto, de cada paquete, caja o envoltorio en que se expende, y se considerará como entero toda fracción del impuesto inferior a un peso.

Esto se justifica por la externalidad producida por los cigarrillos, que procede de la cantidad consumida de tabaco, independiente del precio, para lo cual se deberá usar una tasa específica sobre el producto con la externalidad y no una tasa ad-valorem.

### **3.1.2 Erosiones o Exenciones**

Dentro de las exenciones del impuesto de este decreto ley N° 828, se consideran las exportaciones de cigarros, cigarrillos y tabacos efectuadas por el fabricante nacional. Los exportadores que hayan pagado el tributo incluido en el precio de adquisición del producto o pagado al efectuar la importación, según corresponda, podrán solicitar su devolución en el mes siguiente de aquél en que se efectuó la exportación, acreditando el ingreso del impuesto en arcas fiscales mediante una declaración jurada hecha por el

sujeto del impuesto, autorizada por el Servicio de Impuestos Internos, en la cual se detalle la venta, se identifique el producto y se consigne su valor e impuesto pagado, sin perjuicio de las demás exigencias que determine el Servicio de Tesorerías para acreditar la respectiva exportación. Para los efectos de la devolución del impuesto será aplicable la reajustabilidad establecida en el artículo 27° del decreto ley N° 825, de 1974.

### **3.1.3 Externalidades**

Las Externalidades de los Cigarrillos se generan a través del humo que arroja tanto para el que inhala, como para las personas cercanas que se les considera como fumadores de segunda mano, siendo propensos a distintas enfermedades asociadas a esta acción como:

- i. Accidentes cerebrovasculares.
- ii. Arterioesclerosis.
- iii. Asma.
- iv. Cáncer de pulmón
- v. Alteración de la función pulmonar.
- vi. Entre varias otras.

## **3.2 Impuesto Específico a los Combustibles**



El impuesto a los combustibles que rige actualmente en Chile se encuentra en la Ley N° 18.502, del 3 de abril de 1986. En esta ley se fija un impuesto específico al consumo vehicular de gas natural comprimido, gas licuado de petróleo, sobre las gasolinas automotrices y el petróleo diésel.

El impuesto se percibirá al tiempo que se genere la venta, en territorio nacional, o cuando se efectúe la distribución de los combustibles al vendedor de combustibles gas natural comprimido, gas licuado de petróleo, o de ambos, para su consumo vehicular. Esto significa que el impuesto será registrado en el mismo instante que surge el derecho de percepción, y no en el momento en que el ingreso se hace efectivo. La declaración y el pago del impuesto recaen en el distribuidor.

En el artículo N°6 de esta Ley se establece un impuesto específico sobre las gasolinas automotrices y el petróleo diésel. Ambos impuestos se devengarán al momento de la primera venta o importación de estos productos.

La percepción estará con el productor o importador de estos productos sobre los cuales se calcula el impuesto. La tasa de los impuestos específicos se fija en UTM por metro cúbico del producto, UTM / M3.

Las tasas de impuestos han variado demasiado a través del tiempo, con la finalidad de aumentar la recaudación fiscal o para disminuir los aumentos en los precios de estos productos debido al aumento internacional del precio del petróleo crudo, la materia prima de la cual se extraen estos productos.

El artículo N° 7 de esta Ley facultó al Presidente de la República para que estableciera para 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, 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. No podrán acogerse a esta modalidad de recuperación del impuesto, 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.

### **3.2.1 Tasa y Base**

La tasa del impuesto se determina en UTM (unidades tributarias mensuales) por cada metro cúbico del producto(M3):

- i. El valor de la tasa para el gas natural comprimido será de 1,93 UTM / KM3
- ii. El gas licuado de petróleo será de 1,40 UTM / M3.
- iii. El petróleo Diesel, las tasas son de 1,5 UTM / M3.
- iv. Las gasolinas automotrices de 6 UTM/M3.

Este impuesto no será considerado para la base imponible del impuesto al valor agregado (IVA), es decir, no se permite cobrar impuesto sobre impuesto.

También es relevante señalar que las tasas están fijadas en la forma unitaria o específica y no en la forma Ad-Valorem. Es importante hacer notar la diferencia de tasa impositiva entre el petróleo diésel y las gasolinas automotrices.

### **3.2.2 Erosiones o Exenciones**

Se beneficiarán a los siguientes contribuyentes del impuesto:

- i. Los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y los exportadores podrán recuperar hasta el 100% del Impuesto Específico al Petróleo Diésel, en la medida que no sea utilizado en vehículos destinados a transitar por carretera.
- ii. Las empresas de transporte de carga (propietarias o arrendatarias con opción de compra de camiones), tanto nacional, como por sus transportes de carga desde Chile al exterior y viceversa, que utilicen petróleo diésel en camiones, con un peso bruto vehicular igual o superior a 3.860 kilogramos, sin perjuicio de porcentajes y fechas señalados en otras leyes.

Originalmente la norma disponía la devolución del 25% del impuesto pagado, pero tal porcentaje se ha modificado sucesivamente, en función de los ingresos anuales del contribuyente y según distintos calendarios de pago.

Hoy en día, en el artículo 6° de la Ley N° 18.502 establece un impuesto específico de 6 UTM por m<sup>3</sup> a la primera venta o importación de gasolina automotriz y de 1,5 UTM por m<sup>3</sup> en el caso del petróleo diésel.

Para la devolución o recuperación del impuesto citado, existen dos mecanismos:

- i. "Crédito especial": Los contribuyentes de IVA y los exportadores pueden recuperar hasta el 100% del impuesto que no se utilice en vehículos destinados a transitar por carretera (D.L. N° 311, de 1986).
- ii. Empresas de transporte de carga: La Ley N° 19.764 de 2001, permite recuperar parte del impuesto a empresas de transporte de carga que sean propietarias o arrendatarias con opción de compra de camiones de un peso bruto vehicular igual o superior a 3.860 kg., sin perjuicio de porcentajes y fechas señaladas en otras leyes.

Hasta el 31 de diciembre de 2022, la devolución contemplada en la Ley N° 19.764, modificada sucesivamente, corresponde a distintos porcentajes del impuesto en función de los ingresos anuales del contribuyente. Por lo tanto, desde el 01 de enero de 2023, de no mediar una modificación legislativa, regiría la regla general de 25% dispuesta por el artículo 2°, inciso segundo, de la Ley N° 19.764. Actualmente, el porcentaje inferior a devolver es de 31% y el mayor

es 80%, dependiendo de los tramos de ingresos anuales en unidades de fomento.

La Ley N° 20.658 con fecha de publicación 31.01.2013, modificó el plazo de reintegro parcial del Impuesto al Petróleo Diésel para las empresas de transporte de carga, además de cambiar otros aspectos de este mecanismo, disponiendo en su artículo único lo siguiente:

Excepcionalmente, durante el período comprendido entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, ambas fechas inclusive, el porcentaje a que se refiere el inciso segundo del artículo 2° de la 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, será el que resulte de la aplicación de la siguiente escala, en función de los ingresos anuales del contribuyente durante el año calendario inmediatamente anterior:

- i. 80% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido iguales o inferiores a 2.400 unidades de fomento.
- ii. 70% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido superiores a 2.400 y no excedan de 6.000 unidades de fomento.

- iii. 52,5% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido superiores a 6.000 y no excedan de 20.000 unidades de fomento.
- iv. 31% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido superiores a 20.000 unidades de fomento.

Mediante la Ley 20.809, publicada en el Diario Oficial el 30.01.2015, Artículo 1, se renovó la aplicación del mecanismo y beneficio tributario antes abordado, al sustituirse en el artículo único de la Ley N° 20.658, los guarismos 2013 y 2014, por 2015 y 2018, respectivamente.

Finalmente, de acuerdo con la Ley N° 21.139, publicada en el Diario Oficial el 02.02.2019, artículo 1, se renovó la aplicación del mecanismo y beneficio tributario antes abordado, al sustituirse en el artículo único de la Ley N° 20.658, los guarismos 2015 y 2018, por 2019 y 2022, respectivamente.

Por otra parte, debe tenerse presente que a contar de la vigencia de la Ley N° 20.493, publicada en el D.O. del 14.02.2011, es decir, por las adquisiciones de petróleo diésel efectuadas desde el 24.02.2011, los contribuyentes indicados que tienen derecho a la recuperación del Impuesto Específico al petróleo diésel de acuerdo con lo dispuesto en la Ley N°

18.502 y Artículos 1° y 3° del Decreto Supremo del Ministerio de Hacienda N° 311, de 1986, deberán recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles, considerando sus componentes base y variable.

Si el componente variable de este impuesto, consignado en las respectivas facturas, fuere negativo y el valor absoluto de éste sea superior al componente base, el monto a recuperar como crédito por Impuesto Específico a los Combustibles dará negativo, en este caso su valor absoluto deberá ser sumado a los débitos del Impuesto al Valor Agregado, salvo que se encuentre en la situación del párrafo siguiente.

Las empresas referidas cuyos ingresos anuales del año calendario anterior, por las ventas, servicios u otras actividades de su giro, propios y de sus relacionados, hayan sido inferiores al monto señalado en el inciso quinto del artículo 1°, en concordancia con el artículo segundo transitorio, de la Ley N° 20.493, deberán efectuar dicha recuperación sólo por el monto del impuesto específico equivalente al componente base, sin considerar el componente variable.



### **3.2.3 Externalidades**

Dentro de las externalidades negativas de este producto encontramos que se asocia con la contaminación, la congestión, los accidentes y el daño o deterioro de los caminos.

### **3.3 Impuestos a las bebidas analcohólicas**

Las tasas de impuesto a los alimentos que poseen índices de nutrientes críticos dañinos para la salud que rige actualmente en Chile se señalan a continuación:

Chile, encabezaba el consumo de bebidas gaseosas en el mundo, dado el potencial riesgo de salud asociado al consumo de azúcar añadido, Chile optó por modificar el impuesto del 13% a bebidas azucaradas en octubre del 2014, creando una tasa diferenciada en base a la densidad de azúcar que contuvieran.

Componentes de políticas alimenticias creadas en reforma en el 2012:

Primer Componente, La Ley N° 20.780, ubicó un nivel de concentración de azúcar en 6,25 g por cada 100 ml, por debajo del cual el impuesto que

corresponde es de 10%, mientras que es de 18%, si la densidad de azúcar está por arriba de ese límite.

Otros de los componentes se pusieron en aplicación a partir de junio del 2016, por Ley N° 20.606 sobre el etiquetado y las restricciones a la publicidad de alimentos no saludables. Esta Ley, requiere el etiquetado con símbolos de advertencia caracterizados por sellos negros a los alimentos y bebidas cuando el contenido de sodio, azúcares, calorías y grasas saturadas supera los límites establecidos por el reglamento. De esta misma forma, prohíbe la publicidad de alimentos con sellos a niños menores de 14 años y la venta de estos en escuelas. Esta regulación fue implementada en tres fases, cada una teniendo límites de nutrientes más estrictos que la fase anterior.

La Ley N°20.869, sobre la Publicidad de los Alimentos, entró en vigor en 2015 en noviembre, esta profundiza las restricciones de publicidad establecidas bajo la Ley N° 20.606, y además crea restricciones a la publicidad de fórmulas o alimentos para infantes (Ministerio de Salud, 2018).

### **3.3.1 Tasa y Base**

Los impuestos se han establecido en forma proporcional, o sea, en forma directa al producto, como, por ejemplo, bebidas azucaradas, en vez de uno de sus nutrientes, como, por ejemplo, azúcar.

- i. Un impuesto del 18%, a ciertos productos que contengan azúcar sobre 15 gramos (g) por cada 240 mililitros (ml) o porción equivalente.
- ii. Un Impuesto del 10% para las bebidas alcohólicas naturales o artificiales, energizantes o hipertónicas, jarabes y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares, y aguas minerales o termales a las cuales se les haya adicionado colorante, sabor o edulcorantes.

Aunque la OCDE le ha recomendado a nuestro país el 20%, pues los estudios señalan que con esa tasa el impuesto, se lograría afectar el precio final en forma relevante, disminuyendo la curva de la demanda y los niveles de obesidad.

### **3.3.2 Erosiones o Exenciones**

La tasa de este impuesto debería ser fijada por gramo de azúcar contenida en cada bebida, al no ser establecida de esta forma se está apartando del principio básico para establecer un impuesto regulatorio, el cual es gravar directamente el elemento generador de la deseconomía externa.

### **3.3.3 Externalidades**

Las externalidades asociadas a este tipo de bienes son los problemas de alimentación son evidentes en Chile, ya que existen cifras alarmantes en lo que refiere a sobrepeso, obesidad, diabetes tipo I y tipo II. Esta situación decae aún más con las barreras económicas que debe sortear una familia para poder brindar a sus integrantes una alimentación saludable.

### **3.4 Impuestos a los Productos Suntuarios**

El Impuesto al Lujo está establecido en el Decreto Ley N° 825 de 1976, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y se denomina Impuesto adicional a ciertos productos denominados de consumo suntuario. La motivación de

estos impuestos es de carácter distributivo más que debido a deseconomías externas, con la excepción de los fuegos artificiales que producen daños a los menores, tales como, quemaduras, daños a los ojos, daños en órganos vitales.

### **3.4.1 Tasa y Base**

- i. Dicho impuesto grava la primera venta o importación habitual o no de artículos que la Ley considera suntuarios, con un impuesto adicional al IVA, con tasa general de 15% sobre el valor en que se enajenen. Entre estos artículos suntuarios están los artículos de oro, platino y marfil; joyas y piedras preciosas; pieles finas; alfombras, tapices y cualquier otro artículo de similar naturaleza, calificados como finos por el SII; vehículos casa-rodantes autopropulsados; conservas de caviar y sucedáneos; armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, excepto los de caza submarina.
- ii. Los artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares pagan tasa del 50%.
- iii. En el caso de los objetos de oro, platino y marfil; joyas y piedras preciosas; y pieles finas, quedan afecta a la misma tasa del 15% por

las ventas, aplicándose las mismas normas generales del Impuesto al Valor Agregado.

- iv. La Ley 21.420, establece en el Artículo 9, Impuesto aplicable a ciertos bienes del territorio nacional, que superen cierto valor de mercado, tasación o avalúo fiscal. Dichos bienes consisten en yates, helicópteros y aviones tripulados (cuyo valor de mercado supere UTA 122); y automóviles, Station wagon y vehículos similares, cuyo valor de mercado sea superior a UTA 62.

El impuesto se devengará de manera anual, y su tasa será del 2% sobre el valor de mercado correspondiente, afectando a quien figure como propietario (sea persona natural o jurídica) al 31 de diciembre de cada año. Con todo, el impuesto que desarrollen las actividades comprendidas en los números 1, 3 ,4 y 5 del artículo 20 de la LIR, siempre que los bienes en cuestión se encuentren efectivamente destinados y sean indispensables para el desarrollo de tales actividades.

### **3.4.2 Erosiones o Exenciones**

La ley 21.420, establece las exenciones en el Artículo 9, número 3 en cuanto a los Yates, cuyo principal medio de propulsión sea la vela y sean utilizados por deportistas en sus actividades deportivas, de acuerdo con las normas que determine el reglamento de este artículo, establecido en el inciso final.

Otra de las exenciones a este impuesto son los bienes de propiedad del Fisco y de las municipalidades. Tampoco se afectarán los bienes de propiedad de una empresa que desarrolle actividades de los números 1°, 3°, 4° y 5° del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, siempre que los bienes respectivos se encuentren efectivamente destinados y sean indispensables para el desarrollo de dichas actividades.

### **3.4.3 Externalidades**

Las externalidades están asociadas a los fuegos artificiales los cuales generan graves problemas en la salud de los niños que se ven afectados por las explosiones y las quemaduras.

El objetivo para los demás productos es atenuar la regresividad del IVA, al existir una mayor carga impositiva sobre aquellos consumidores que tienen una mayor capacidad contributiva y pueden adquirir estos bienes de consumo suntuario o de lujo.

### **3.5 Impuesto a los Actos Jurídicos (de Timbres y Estampillas)**

El Impuesto de Timbres y Estampillas, se encuentra regulado en el Decreto Ley N° 3.475, de 1980, y es un tributo que grava principalmente los documentos o actos que tienen que ver con las operaciones de crédito de dinero.

Como estas operaciones están exentas de IVA, una interpretación en Chile para la existencia de este impuesto, es ser un impuesto sustitutivo de la aplicación del IVA.

¿Por qué está propuesto en la categoría de impuesto regulador? Pues organismos financieros internacionales están proponiendo un impuesto al crédito para reunir recursos para formar un fondo que permitan financiar los efectos negativos de las crisis económicas mundiales, las cuales en su gran



mayoría se explican por crisis financieras donde la banca aparece como una de las principales responsables. Esa es la deseconomía externa que se desea solucionar.

### **3.5.1 Tasa y Base**

La base imponible corresponde al monto del capital especificado en cada documento o instrumento financiero.

Existen tasas fijas y tasas variables. Las letras de cambio, pagarés, créditos simples o documentarios, entrega de facturas o cuentas en cobranza, descuento bancario de letras, préstamos y cualquier otro documento, incluso los que se emitan en forma desmaterializada, que contengan una operación de crédito de dinero, están afectos a una tasa de 0,066% sobre su monto por cada mes o fracción de mes que media entre su fecha de emisión y vencimiento, con un máximo de 0,8%.

- i. Asimismo, los instrumentos a la vista o sin plazo de vencimiento tienen una tasa de 0,332% sobre su monto.

- ii. En virtud del Decreto Supremo N° 537 Exento del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 04.01.2016, las tasas fijas del Impuesto de Timbres y Estampillas establecidas en los artículos 1°, N° 1, y 4°, se reajustaron en un 2,7% a partir del 01 de enero del 2016, quedando su monto en \$3.565.
  
- iii. Renovación o prórroga de documentos que se gravan conforme al artículo 2° de DL N° 3475:
  - a. Renovación o prórroga con plazo de vencimiento: 0,066% por cada mes completo que se pacte entre el vencimiento original del documento o el vencimiento estipulado en la última renovación o prórroga, según corresponda, y el nuevo vencimiento estipulado en la renovación o prórroga de que se trate.
  
  - b. Renovación o prórroga sin estipular plazo de vencimiento: 0,332%.
  
  - c. Tasa máxima de impuesto aplicable respecto de un mismo capital: 0,8%.

### **3.5.2 Erosiones o Exenciones**

En su Artículo N° 24 del presente Decreto Ley, establece que estarán exentos de los impuestos que establece, los documentos que den cuenta de los siguientes actos, contratos o convenciones:

- i. Documentos que den cuenta o se emitan en relación con préstamos o créditos otorgados del exterior por organismos financieros multilaterales, y los relativos a la emisión de bonos que se coloquen en el exterior emitidos o suscritos por el Fisco o el Banco Central de Chile.
  
- ii. Documentos que den cuenta de operaciones, actos o contratos exentos, en conformidad al decreto supremo N° 1.101, del Ministerio de Obras Públicas, de 1960, que fija el texto definitivo del D.F.L. N° 2, sobre Plan Habitacional; a la ley N° 16.807, de 1968, que fija el texto definitivo del D.F.L. N° 205, de 1960, sobre Sistemas de Ahorro y Préstamos para la Vivienda; a la ley N° 16.528, de 1966, sobre Estímulos a las Exportaciones; y las operaciones, actos y contratos que

realicen los Servicios Regionales y Metropolitano de Viviendas y Urbanismo, a que se refiere el decreto ley número 1.305, de 1976.

- iii. Bonos, pagarés, vales de impuesto, letra de cambio y demás actos y contratos mencionados en el artículo 1° N° 3 de este decreto ley, emitidos o aceptados por el Fisco.
  
- iv. Documentos otorgados por bancos o instituciones financieras en las operaciones de depósito o de captación de capitales, de ahorrantes e inversionistas locales, cuando éstos den cuenta de operaciones de crédito de dinero y sean necesarios para la realización de estas operaciones. Quienes actúen en estas operaciones como mandatarios, o en ejercicio de cualquier otro encargo fiduciario, deberán indicar bajo su propia responsabilidad el lugar de domicilio y residencia de la persona por quien actúan.

La lista de tales documentos será determinada por resolución del director del Servicio de Impuestos Internos, previo informe favorable del Banco Central de Chile.

- i. Las Aceptaciones Bancarias Latinoamericanas-ALALC (ABLAS).
- ii. Los actos y contratos que se ejecuten o celebren en la provincia de la Isla de Pascua por personas domiciliadas en ella respecto de actividades o bienes que digan relación con ese mismo territorio.
- iii. Contratos de apertura o líneas de créditos e instrumentos en que se documenten dichas líneas o contratos de apertura, sin perjuicio de pagarse el impuesto de que trata el N° 3 del artículo 1 de este decreto ley, respecto de todas y cada una de las operaciones de crédito que se realicen en virtud de lo pactado en la apertura o línea de crédito.
- iv. Documentos necesarios para efectuar las importaciones de bienes internados al amparo de las franquicias establecidas en el inciso vigésimo tercero del artículo 35 de la ley N° 13.039,

como, asimismo, los documentos necesarios para efectuar las importaciones de CKD y SKD que efectúen las industrias terminales acogidas al régimen de compensación que regula el inciso tercero del artículo 3° de la ley N° 18.483.

- v. Los documentos necesarios para efectuar operaciones de crédito de dinero destinadas al financiamiento de exportaciones. La Comisión para el Mercado Financiero determinará, mediante resoluciones generales, los documentos que tienen tal carácter.
- vi. Las cartas de crédito para importaciones que se abran con fondos propios del importador.
- vii. Documentos donde conste el otorgamiento de mutuos por parte de la Corporación de Fomento de la Producción a bancos, a otras instituciones financieras y a empresas de leasing.
- viii. Los créditos otorgados desde el exterior a bancos o instituciones financieras locales, con el exclusivo objeto de financiar operaciones de importación o internación de

mercaderías al país, o bien que tengan por único objeto ser colocados en el exterior.

- ix. Los documentos necesarios para el otorgamiento de préstamos y demás operaciones de crédito de dinero, por parte de Bancos e Instituciones Financieras, desde Chile hacia otros países. La Comisión para el Mercado Financiero determinará las características que deben tener los documentos para gozar de esta exención.
- x. Los documentos que se emitan o suscriban con motivo de una operación de crédito de dinero, a excepción de las líneas de crédito, concedidas por instituciones financieras constituidas o que operen en el país por el monto que se destine exclusivamente a pagar préstamos otorgados por esta clase de instituciones, en tanto dichos préstamos no correspondan al uso de una línea de crédito. Asimismo, para hacer efectiva esta exención, se requiere que al momento del otorgamiento del crédito que se paga, el Impuesto de Timbres y Estampillas devengado por los documentos emitidos o suscritos con ocasión del crédito original, se hubiese pagado efectivamente.

Igualmente, esta exención se aplicará cuando los documentos en que conste el préstamo que se paga se hubieren acogido a lo dispuesto en este número. Para que opere esta exención, tanto el crédito que se paga como el destinado a dicho pago, deberán haber sido otorgados por alguna institución financiera sujeta a la fiscalización de la Comisión para el Mercado Financiero o la Superintendencia de Seguridad Social.

Con todo, en el caso que los documentos que se emitieron suscribieron u otorgaron con motivo del crédito original no hubieren satisfecho la tasa máxima establecida en el N° 3 del artículo 1° de este decreto ley, la exención que se establece en este numeral sólo se aplicará, sobre la base imponible mencionada en el inciso siguiente, hasta por aquella parte en que la tasa de impuesto correspondiente al plazo del nuevo crédito, más la tasa correspondiente al plazo del crédito original, excede la tasa máxima.

Esta exención se aplicará sólo respecto de aquella parte del nuevo crédito, destinado a pagar el monto insoluto del préstamo original, incluyendo los intereses y comisiones que se cobren con ocasión del pago anticipado del mismo. En caso alguno se comprenderá en esta exención, aquella parte del nuevo crédito destinado a pagar intereses originados en la mora del crédito



original. La exención comprenderá también los gastos que se cobren por el otorgamiento del nuevo crédito. Sin embargo, si el nuevo crédito considera sumas mayores destinadas a fines distintos del pago del crédito anterior, se considerarán comprendidos en esta parte de la exención sólo la fracción de los gastos asociados al otorgamiento del nuevo crédito equivalente a la proporción que represente el monto insoluto del crédito original en relación con el nuevo crédito.

Cuando el crédito que se paga hubiere sido otorgado a más de una persona, la exención favorecerá a todos los deudores.

Para acreditar el cumplimiento de las condiciones que hacen procedente esta exención, se deberá insertar en la escritura respectiva, un certificado de la institución financiera que otorgó el crédito original o del legítimo cesionario del crédito en su caso, señalando el monto a que asciende el pago. Además, dicho certificado deberá indicar en forma específica, el monto de los intereses y comisiones que se cobran. Asimismo, este certificado deberá contener la fecha de otorgamiento del crédito que se paga; el número, serie o folio del documento que da cuenta o registra el crédito original. Sólo en los casos que la entidad que otorgó el crédito que

se paga no hubiere informado previamente el otorgamiento del crédito al Servicio de Impuestos Internos, el referido certificado deberá indicar, además, la tasa del impuesto de esta ley que afectó al crédito que se paga, el monto del impuesto pagado efectivamente, el folio del formulario en que consta el pago del Impuesto de Timbres y Estampillas pagado, o la norma de exención parcial o total aplicada, cuando correspondiere. Si el crédito no constare en escritura, para que resulte procedente la exención, el referido certificado deberá adosarse al cuerpo del pagaré o del documento que se emita o suscriba con ocasión del crédito. De la misma manera, en el caso que el crédito destinado al pago fuere otorgado por una institución financiera distinta de la que otorgó el crédito original, el deudor deberá otorgar mandato a la institución financiera prestamista para que ésta pague el crédito original, directamente a la institución acreedora del mismo o a su legítimo cesionario, y en el caso que la institución prestamista sea la misma que otorgó el crédito original, el deudor deberá autorizar la imputación directa del crédito que se otorga al pago del crédito original. Para la aplicación de lo indicado en este número, se considerará no escrita toda disposición contractual, de cualquier naturaleza, que tenga por objeto

impedir o entorpecer la facultad de un deudor para obtener un crédito que se beneficie de esta exención.

### **3.5.3 Externalidades**

Las grandes crisis económicas mundiales han sido generadas por el sector financiero. Como es sabido estas afectan brutalmente el bienestar de las personas, lo cual sería la deseconomía externa. Por ello, algunos organismos internacionales han propuesto la idea de cobrar un impuesto que permita generar un fondo de recursos para financiar a las políticas que son necesarias aplicar para resolver los problemas generados.

Algunas personas argumentan que sería un impuesto discriminatorio contra los participantes en el mercado del crédito, ahorrantes e inversionistas. Generaría una pérdida de eficiencia en la asignación del recurso crédito. Sin embargo, hay que recordar que en el caso de Chile estas operaciones están exentas de IVA, cosa que no ocurre con el pan. Además, la industria financiera ha sido la principal responsable de todas las últimas crisis económicas internacionales, razón para que exista este impuesto.

### **3.6 Impuesto las emisiones de carbono (CO<sub>2</sub>) o impuesto verde**

Con el propósito de enfrentar el cambio climático, y particularmente a los contaminantes de la atmósfera, en Chile desde el año 2014, se comenzó con la aplicación de los denominados “impuestos verdes”. Tal impuesto debe ser entendido como un instrumento de gestión ambiental que tiene como propósito “gravar las emisiones de contaminantes locales de vehículos y fuentes fijas y un impuesto específico a las emisiones de CO<sub>2</sub> de fuentes térmicas”.

En el año 2017, se inició la implementación del Artículo 8° de la Ley N° 20.780, correspondiente al Impuesto Verde, donde se establece un impuesto anual a beneficio fiscal que gravará las emisiones al aire de material particulado (MP), óxidos de nitrógeno (NO<sub>x</sub>), dióxido de azufre (SO<sub>2</sub>) y dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>), producidas por establecimientos cuyas fuentes fijas, conformadas por calderas o turbinas, individualmente o en su conjunto sumen, una potencia térmica mayor o igual a 50 MWt (megavatios

térmicos), considerando el límite superior del valor energético del combustible.

El impuesto afectará a las personas naturales y jurídicas que, a cualquier título, haciendo uso de las fuentes de emisión de los establecimientos señalados precedentemente, generen emisiones de los compuestos indicados anteriormente.

El pago de los impuestos deberá efectuarse en la Tesorería General de la República en el mes de abril del año calendario siguiente a la generación de las emisiones, en moneda nacional, de acuerdo con el tipo de cambio vigente a la fecha del pago, previo giro efectuado por el Servicio de Impuestos Internos.

Cuando se indica que el impuesto a los combustibles es considerado un impuesto verde, no significa que sea un impuesto que se vaya a hacer cargo de la sostenibilidad económica, la sostenibilidad ambiental y la sostenibilidad social.

Un impuesto verde es simplemente un impuesto que intentará corregir las externalidades negativas o ambientales. Es así como, el impuesto a los combustibles intenta corregir las externalidades que el uso de los combustibles genera en el medio ambiente, como es la contaminación.

También, aunque sea completamente deseable, un impuesto verde tampoco busca aminorar o financiar acciones para atenuar la contaminación que generan los combustibles, sino que meramente, corregir la externalidad generada por el uso de estos combustibles.

### **3.6.1 Tasa y Base**

En Chile desde el año 2014, se encuentra establecido en la Ley N° 20.780, existen tres impuestos que gravan las emisiones de fuentes móviles y fuentes fijas:

- i. A la primera venta de vehículos livianos (fuentes móviles), de acuerdo con su rendimiento urbano y sus emisiones de óxido de nitrógeno (NOx).
- ii. A fuentes fijas y grava las emisiones a la atmósfera de los contaminantes locales NOx, material particulado (MP), y dióxido de azufre (SO2), que afectan directamente a las comunidades aledañas a los lugares donde estos se emiten.
- iii. Impuesto directo a la emisión de dióxido de carbono (CO2), aplicado a las mismas fuentes fijas anteriores. Actualmente es equivalente a

\$5USD por tonelada de CO<sub>2</sub>, Específicamente, se aplica un impuesto por tonelada del contaminante “i” (CO<sub>2</sub>) emitido en la comuna “j”, en US\$/Ton.

El modelo de impuesto verde a fuentes fijas implementado en Chile, “grava las emisiones generadas, no el contenido de carbono de los combustibles fósiles utilizados” (Precio al carbono Chile, 2018). Estos operan desde el 01 de enero de 2017. Adicionalmente, se estableció un mecanismo de cálculo y pago de compensaciones para aquellas unidades generadoras cuyo costo total unitario, siendo éste el costo variable considerado en el despacho sea mayor o igual al costo marginal.

Según lo establecido por la norma vigente, los agentes que están afectos al impuesto verde están sujetos a la naturaleza de su emisión, pudiendo ser fuentes fijas o móviles.

- i. Fuentes Fijas: En este caso, corresponde a establecimientos que utilizan calderas o turbinas que sumen una potencia térmica nominal igual o superior a 50 MWt, considerando el límite superior del valor energético del combustible.

Metodológicamente, el impuesto por tonelada se calcula en base a una fórmula cuyo objetivo es reconocer el daño específico de las emisiones de procesos industriales según la realidad de cada zona donde se genera la emisión. En cuanto a las emisiones de CO<sub>2</sub>, el impuesto afecta a los mismos establecimientos del impuesto a las emisiones locales, exceptuando a las fuentes fijas que operen en base a medios de generación renovable no convencional cuya fuente de energía primaria sea la biomasa.

Se tiene la siguiente fórmula para las fuentes fijas:

$$T_{ij} = 0,1 * CCA_j * CSC_{pci} * Pobj.$$

Donde,

**CCA:** Calidad del Aire de una comuna “j” (Zona saturada 1,2; Zona latente 1,1);

**CSC:** Costo Social per cápita para el contaminante “i” (MP US\$ 0,9; SO<sub>2</sub> US\$0,01; NO<sub>x</sub> US\$ 0,025).

**Pob:** Población de la comuna “j”, según proyección oficial de cada año del INE

- ii. Fuentes Móviles: En este caso, el impuesto aplica para vehículos que, en base a su rendimiento urbano, generan



mayores emisiones de gases tóxicos y material particulado (MP), afectando a la salud de las personas. La aplicación del gravamen se aplica a su precio de venta.

### **3.6.2 Erosiones o Exenciones**

No se afectarán con este impuesto las emisiones realizadas por fuentes fijas que operen en base a medios de generación renovable no convencional cuya fuente de energía primaria sea la energía biomasa en los términos comprendidos en el numeral 1 de la letra a) del artículo 225 del Decreto con Fuerza de Ley N°4 de 2006 del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción. De acuerdo con la última disposición mencionada, se entenderán que tales fuentes tienen energía primaria de biomasa, cuando esta sea obtenida de materia orgánica y biodegradable y que pueda ser usada directamente como combustible o convertida en otros biocombustibles líquidos, sólidos o gaseosos (incluyendo la fracción biodegradable de los residuos sólidos domiciliario y no domiciliarios).

### **3.6.3 Externalidades**

Se busca establecer un mecanismo de compensación del daño que permita disminuir el costo marginal de reducción y, al mismo tiempo, incentivar la eficiencia energética, propiciando el desarrollo económico bajo en carbono, mejorando los procesos, cambio de combustibles o innovación tecnológica, corregir incentivos perversos de la industria, aplicar principios de política ambiental, generar un cambio en conducta de los hogares y empresas, reduciendo la contaminación local global, contribuyendo a la mejora en la calidad ambiental.

### **3.7 Impuesto a las bebidas alcohólicas**

El Impuesto a la Ley de Alcoholes (ILA) se encarga de gravar la importación y venta de bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares.

Se le conoce también como Impuesto adicional ya que, además del IVA, se aplica una tasa para cada tipo de alcohol sobre la base imponible del Impuesto a las Ventas y Servicios.

En la Ley sobre impuesto a las ventas y servicios en su Artículo 43, se indica que estarán afectos al impuesto establecido en el artículo anterior, por las ventas o importaciones que realicen de las especies allí señaladas:

- i. Los importadores por las importaciones habituales o no y por sus ventas;
- ii. Los productores elaboradores y envasadores;
- iii. Las empresas distribuidoras, y
- iv. Cualquier otro vendedor por las operaciones que efectúe con otro vendedor.

No se encuentran afectas a este impuesto adicional las ventas del comerciante minorista al consumidor, como tampoco las ventas de vinos a granel efectuadas por productores a otros vendedores sujetos de este impuesto.

Un contribuyente que vende habitualmente licores debe declarar y usar el Impuesto Adicional (ILA) de estos productos, soportado en sus compras, según las siguientes situaciones:

- i. Comerciantes minoristas: en aquellos períodos que vendan bebidas alcohólicas y analcohólicas a otros vendedores deben determinar el crédito ILA, según la proporción que representen las ventas afectas a ILA en el total de ventas de dichos productos.
- ii. Los comerciantes que sólo venden a otros vendedores (distribuidores, mayoristas, productores) bebidas alcohólicas y analcohólicas tienen derecho al 100% del crédito ILA en concurrencia de los requisitos legales del caso.
- iii. Comerciantes minoristas: aquellos que venden bebidas alcohólicas y analcohólicas sólo a consumidores finales no deben determinar el crédito ILA, ya que dicho impuesto pasa a constituir costo de venta.

Los impuestos adicionales del IVA se declaran y pagan por medio del Formulario 29 de Declaración mensual y Pago Simultáneo, el que cuenta con líneas especialmente previstas para estos fines, en las secciones o recuadros “Impuesto Adicional art. 37 y 40 D.L. 825/74” e “Impuesto

Adicional art. 42 D.L. 825/74”, de acuerdo con la normativa contenida en Ley de Impuestos a las Ventas y Servicios.

### 3.7.1 Tasa y base

El impuesto adicional que se aplica sobre las bebidas alcohólicas es tasa ad-valorem, la cual se aplica sobre la misma base imponible que el Impuesto al Valor Agregado (IVA), según lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Se hace una diferencia en dos grupos según la graduación alcohólica de los productos alcohólicos que se muestran a continuación en la tabla:

Tipo de bebida	Tasa
Licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth.	
(Letra b) del artículo 42 de la Ley) Se consideran como licores para los efectos de la aplicación del Impuesto Adicional, los vinos generosos, asoleados, dulces, añejos, pajaretes u otros cuando en su fabricación o elaboración se haya empleado alcohol o algún licor en algunas de sus fases, en cualquier proporción (Artículo 91, del Reglamento del IVA).	<b>31,50%</b>

Vinos destinados al consumo, comprendidos los vinos gasificados, los espumosos o champaña, los generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cervezas y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación.	<b>20,50%</b>
---	---------------

Estas tasas se encuentran vigente actualmente al año 2023. (Consulta portal SII, 11/02/2023).

### **3.7.2 Erosiones o Exenciones**

Las erosiones se ven a través de la recuperación que realizan los contribuyentes que venden con facturas y boletas a otros comerciantes y consumidores finales:

- i. Los contribuyentes que venden exclusivamente a otros vendedores recuperan el Crédito Fiscal relacionado con el Impuesto Adicional a las Bebidas Alcohólicas y Analcohólicas, deduciéndolo del Débito Fiscal del mismo impuesto generado por las ventas que realicen.

- ii. Los contribuyentes que venden con facturas a otros comerciantes y con boletas a los consumidores finales, recuperan el Crédito Fiscal ILA, determinando el porcentaje que representan las ventas afectas con Impuesto Adicional, dentro del total de ventas de bebidas alcohólicas y analcohólicas del período.

### **3.7.3 Externalidades**

En el año 1902, se estableció la Ley de alcoholes con la finalidad de dar solución a dos problemas que afectaban a la sociedad, primero la inexistencia de la legislación y/o regulación de la producción de los alcoholes y su expendio, ya que no había ningún ordenamiento que se pronunciase en la creación y producción de alcoholes, sin tener un parámetro de pureza ni de graduación, estas bebidas eran producidas por quien fuese y tampoco pagaban impuesto al fisco por su producción y venta. El segundo problema era el alcoholismo, el cual desde la colonia se

dibujaba como un gran enemigo de la salud, el cual debía ser controlado de alguna forma.

Enfermedades asociadas al consumo excesivo de alcohol: Enfermedades del hígado, Pancreatitis, Cáncer de boca, esófago y del tracto digestivo, Úlceras y problemas gastrointestinales, Disfunción del sistema inmune, Daño cerebral, Malnutrición y deficiencias vitamínicas, Osteoporosis, Enfermedades del corazón, Accidentes y Lesiones.

### **3.8 Impuestos a los juegos de azar**

Es el impuesto específico que se aplica a los ingresos brutos del juego, equivalente al 20% de éstos, previa deducción del impuesto al valor agregado (IVA) y de los pagos provisionales obligatorios (PPM).

Se distribuyen los recursos de la recaudación de este impuesto de la siguiente manera:



- Un 50% se incorporará al patrimonio del gobierno regional correspondiente a la región en que ubica el respectivo casino de juego, para el financiamiento de obras de desarrollo
- Un 50% se incorpora al patrimonio de la municipalidad correspondiente a la comuna en que se ubica el respectivo casino de juego, para el financiamiento de obras de desarrollo.

### **3.8.1 Tasa y base**

La fórmula para calcular el impuesto específico al juego es la siguiente:

Si se expresara el impuesto específico (IE) mensual de un casino en fórmulas, ésta correspondería a la ecuación que se señala a continuación:

$$\mathbf{IE = 0,2 * (IBJ - IVA - PPM)}$$

**Donde:**

- i. IE: Impuesto específico al juego.
- ii. IBJ: Ingresos brutos totales del juego.
- iii. IBSI: Ingresos brutos sin IVA.
- iv. IBSI:  $IBJ/1,19$

- v. IVA: Impuesto al Valor Agregado al juego, 19% (sólo la parte correspondiente al juego y no a otras actividades, tales como restaurante y bar).
- vi. IVA: IBJ-IBSI % PPM: Tasa definida por SII.
- vii. PPM: Pago provisional obligatorio mensual.
- viii. PPM:%PPM\*IBSI  
0,2: Porcentaje de impuesto, 20%

### **3.8.2 Erosiones o Exenciones**

Los premios en dinero ganados en casinos internacionales son considerados una renta afecta a Impuesto de Primera Categoría y a los Impuestos Global Complementario o Adicional, por clasificarse en el Artículo 20 N° 5 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al no existir ninguna disposición legal que le dé algún tratamiento específico a este incremento de patrimonio.

### **3.8.3 Externalidades**

Se busca establecer un mecanismo de compensación del daño social como con el problema que ocasiona la enfermedad de la ludopatía que es un trastorno psicológico que afecta a varios aspectos de la vida del paciente,

desde la economía hasta sus relaciones sociales, personales, familiares y laborales.

Problemas asociados a esta adicción:

- i. Comportamientos compulsivos,
- ii. Preocupación por el juego,
- iii. Consecuencias negativas debido a la adicción al juego,
- iv. Problemas financieros debido al juego,
- v. Entre Otros.

## **Desarrollo y Resultados**

Los capítulos que siguen se referirán a los siguientes temas: un análisis de la recaudación tributaria producida por los pseudo impuestos reguladores; la estimación de la tasa óptima de impuestos reguladores realizadas para

Chile; una comparación de los requisitos teóricos de un impuesto recaudador y la forma como se han implementado los impuestos pseudo regulatorios en Chile. Esto tiene como objetivo determinar los cambios necesarios a realizar a los pseudo impuestos reguladores para tener verdaderos impuestos reguladores en Chile.

#### **4. Recaudación producida para Chile por los pseudo impuestos reguladores.**

En este capítulo se muestran los ingresos tributarios producidos por el sistema tributario chileno. Se puede apreciar los ingresos tributarios generados por los impuestos recaudadores y por los pseudo impuestos reguladores y la importancia relativa de cada impuesto.

#### **Cuadro N°1: Análisis de Ingresos tributarios por componentes**

**INGRESOS TRIBUTARIOS CONSOLIDADOS**  
(Cifras en millones de pesos nominales)

CONCEPTOS	AÑO 2020	%	AÑO 2021	%
<b>1. IMPUESTOS A LA RENTA</b>	<b>12.518.712</b>	<b>38,8%</b>	<b>18.903.896</b>	<b>41,7%</b>
<b>2. IMPTO AL VALOR AGREGADO</b>	<b>15.931.993</b>	<b>49,3%</b>	<b>22.728.532</b>	<b>50,2%</b>
IVA Bruto	24.255.236	75,1%	31.514.143	69,6%
IVA Interno	6.975.962	21,6%	8.925.739	19,7%
IVA Importaciones	8.164.930	25,3%	12.417.316	27,4%
Tasas Especiales	467.012	1,4%	627.442	1,4%
<b>I. L. A.</b>	440.203	1,4%	1.019.728	2,3%
Licores, Pisco, Whisky y otros	72.355	0,2%	106.324	0,2%
Vinos	82.134	0,3%	560.134	1,2%
Bebidas Analcohólicas	142.271	0,4%	175.014	0,4%
Cervezas	143.443	0,4%	178.255	0,4%
Suntuarios	1.721	0,0%	2.056	0,0%
Art. 37 letras a), b) y c)	1.707	0,0%	2.037	0,0%
Art. 37 letras e), h), i) y l)	14	0,0%	18	0,0%
Art. 37 letra j)	1	0,0%	1	0,0%
Saldo Remanentes y Reint. Devol.	8.647.332	26,8%	9.543.646	21,1%
<b>3. IMPTO A PROD ESPECIFICOS</b>	<b>2.854.866</b>	<b>8,8%</b>	<b>2.718.807</b>	<b>6,0%</b>
Tabacos	1.021.917	3,2%	1.201.968	2,7%
Combustibles	1.799.846	5,6%	1.507.872	3,3%
Derechos de Explotación	2.152	0,0%	6.569	0,0%
Gasolinas Automotrices	1.309.192	4,1%	1.260.253	2,8%
Petróleo Diesel	484.890	1,5%	217.926	0,5%
Automóviles a Gas Licuado	3.326	0,0%	2.371	0,0%
Otros	286	0,0%	20.753	0,0%
Derechos de Extracción Ley de Pesca	33.104	0,1%	8.967	0,0%
<b>4. IMPTO A LOS ACTOS JURIDICOS</b>	<b>350.539</b>	<b>1,1%</b>	<b>588.877</b>	<b>1,3%</b>
Operaciones de crédito	306.262	0,9%	492.709	1,1%
Otros	44.276	0,1%	96.168	0,2%
<b>5. IMPTOS AL COMERCIO EXTERIOR</b>	<b>293.715</b>	<b>0,9%</b>	<b>468.127</b>	<b>1,0%</b>
<b>6. IMPUESTOS VARIOS</b>	<b>705.851</b>	<b>2,2%</b>	<b>1.093.265</b>	<b>2,4%</b>
Herencia y Donaciones	155.433	0,5%	291.830	0,6%
Patentes de minas	54.932	0,2%	59.801	0,1%
Juegos de Azar	52.139	0,2%	81.437	0,2%
Otros	443.347	1,4%	660.196	1,5%
<b>TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>32.361.031</b>		<b>45.780.548</b>	
<b>9. Cuentas No Tributarias</b>	<b>(58.547)</b>	<b>-1,0%</b>	<b>(496.784)</b>	<b>-3,0%</b>
<b>INGRESOS TRIBUTARIOS NETOS</b>	<b>32.302.484</b>	<b>100,0%</b>	<b>45.283.765</b>	<b>100,0%</b>

Fuente: Elaborado por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios del SII, en base a los Informes de Ingresos Fiscales de la Tesorería General de la República.

En el Cuadro N° 1 se presentan los datos para los años 2020 y 2021. La información fue extraída de la página web del Servicio de Impuestos Internos, sección estadística. Las cifras se muestran en términos nominales pues lo que interesa mostrar es la importancia relativa de cada impuesto sobre la recaudación tributaria total.

El análisis de la recaudación de los impuestos del sistema tributario chileno se puede hacer con la información que se encuentra en el **Cuadro N° 1**. Con estos antecedentes se realizará el cálculo de la importancia relativa de cada impuesto. Para lograr este indicador se divide la recaudación de cada impuesto por la recaudación tributaria total.

La importancia relativa del Impuesto a la Renta pasó de 38,8 a 41,7%. Este resultado se explica principalmente por el aumento de la recaudación producida por la tributación de las empresas mineras privadas y Codelco. El precio del cobre promedio año aumentó desde 280,35 centavos de dólar la libra en 2020 a 422,63 el 2021. La gran minería paga sus impuestos a la renta en dólares. Históricamente el precio del cobre presenta fuertes fluctuaciones, por lo tanto, estos ingresos muestran una gran variabilidad.

En el Cuadro N°2 se presenta la información relativa al IVA y los pseudo impuestos regulatorios contenidos en él.

La participación relativa del IVA aumentó de 49 a 50%. Esto implicó un aporte al crecimiento de los ingresos tributarios netos superior al aporte del impuesto a la renta. Esto se explica en parte a todos los programas de subsidio y retiros previsionales que se activaron el año 2021, lo que

significó un aumento importante en los gastos en consumo. El país durante el año 2020 tuvo una disminución del PIB de 5,98% y el año 2021 un aumento de 11,67%.

Al observar la importancia relativa de los componentes de las tasas especiales del IVA se tiene que en el año 2020 la cerveza y las bebidas analcohólicas generan el 65% de la recaudación, mientras que el año 2021 los vinos produjeron el 55%. En todo caso la caída en la importancia relativa se explica principalmente por el importante aumento del impuesto a la renta y el resto del IVA.

## Cuadro N° 2: Análisis de Impuestos al Valor Agregado

CONCEPTOS	AÑO 2020	%	AÑO 2021	%
<b>2. IMPTO AL VALOR AGREGADO</b>	<b>15.931.993</b>		<b>22.728.532</b>	
<b>IVA Bruto</b>	<b>24.255.236</b>		<b>31.514.143</b>	
IVA Interno	6.975.962		8.925.739	
IVA Importaciones	8.164.930		12.417.316	
Tasas Especiales	467.012		627.442	
<b>I. L. A.</b>	<b>440.203</b>	<b>100%</b>	<b>1.019.728</b>	<b>100%</b>
Licores, Pisco, Whisky y otros	72.355	16%	106.324	10%
Vinos	82.134	19%	560.134	55%
Bebidas Analcohólicas	142.271	32%	175.014	17%
Cervezas	143.443	33%	178.255	17%
<b>Suntuarios</b>	<b>1.721</b>	<b>100%</b>	<b>2.056</b>	<b>100%</b>
Art. 37 letras a), b) y c)	1.707	99%	2.037	99%
Art. 37 letras e), h), i) y l)	14	1%	18	1%
Art. 37 letra j)	1	0%	1	0%
Saldo Remanentes y Reint. Devol.	8.647.332		9.543.646	

**Fuente:** Elaborado por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios del SII, en base a los Informes de Ingresos Fiscales de la Tesorería General de la República.

La importancia relativa de los impuestos suntuarios es muy reducida, por lo que no es significativo referirse a ella. En todo caso el impuesto pseudo

regulatorio más relevante desde el punto de vista práctico es el que grava los fuegos artificiales.

En el Cuadro N°3 se presenta la participación relativa de los componentes del Impuesto a Productos Específicos, el pseudo impuesto regulatorio más importante desde el punto de vista de la recaudación que genera.

### Cuadro N° 3: Análisis de Impuestos Específicos

CONCEPTOS	AÑO 2020	%	AÑO 2021	%
<b>3. IMPTO A PROD ESPECIFICOS</b>	<b>2.854.866</b>	<b>100%</b>	<b>2.718.807</b>	<b>100%</b>
Tabacos	1.021.917	36%	1.201.968	44%
Combustibles	1.799.846	63%	1.507.872	55%
Derechos de Explotación	2.152		6.569	
Gasolinas Automotrices	1.309.192		1.260.253	
Petróleo Diesel	484.890		217.926	
Automóviles a Gas Licuado	3.326		2.371	
Otros	286		20.753	
Derechos de Extracción Ley de Pesca	33.104	1%	8.967	0%

**Fuente:** Elaborado por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios del SII, en base a los Informes de Ingresos Fiscales de la Tesorería General de la República.

Los impuestos agrupados bajo la denominación de Impuestos a Productos Específicos incluyen fundamentalmente dos impuestos: Impuesto a los Tabacos, Cigarros y Cigarrillos y el Impuesto a los Combustibles. Este último, a su vez, comprende los impuestos a las gasolinas automotrices y al petróleo diésel como los más significativos en recaudación.



La importancia relativa del Impuesto a los Tabacos, Cigarros y Cigarrillos aumentó de 36 a 44%, debido a la mayor disponibilidad de ingresos producida el año 2021. Mientras la importancia relativa del Impuesto a los Combustibles bajó de 63 a 55%, lo cual muestra una disminución del gasto en gasolinas y petróleo diésel. Puede explicarse por la pandemia, que mantuvo a las personas confinadas en sus hogares.

El Cuadro N°4 muestra la importancia relativa del Impuesto a los Actos Jurídicos, el cual tiene varios componentes. Sin embargo, lo más relevante es el impuesto a las Operaciones de Crédito.

#### **Cuadro N° 4: Análisis a los Actos jurídicos**

CONCEPTOS	AÑO 2020	%	AÑO 2021	%
<b>4. IMPTO A LOS ACTOS JURIDICOS</b>	<b>350.539</b>	<b>100%</b>	<b>588.877</b>	<b>100%</b>
Operaciones de crédito	306.262	87%	492.709	84%
Otros	44.276	13%	96.168	16%

**Fuente:** Elaborado por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios del SII, en base a los Informes de Ingresos Fiscales de la Tesorería General de la República.

La importancia relativa del Impuesto a las Operaciones de Crédito dentro de los Actos Jurídicos representó 87% el año 2020 y 84% el año 2021. Es decir, es lo más relevante. En nuestro país este impuesto no se puede considerar un impuesto regulador pues corresponde a un sustituto del IVA,

dado que estas operaciones no pagan IVA. Por lo tanto, mientras estas operaciones no se incorporen al régimen general del IVA no deben ser consideradas en el grupo de los impuestos reguladores.

En el Cuadro N°5 se presentan los denominados Impuestos Varios, dentro de los cuales tenemos un pseudo impuesto regulador, el Impuesto a los Juegos de Azar, relacionado con la enfermedad conocida por el nombre de ludopatía.

#### **Cuadro N° 5: Análisis de los Impuestos Varios**

CONCEPTOS	AÑO 2020	%	AÑO 2021	%
<b>6. IMPUESTOS VARIOS</b>	<b>705.851</b>	<b>100%</b>	<b>1.093.265</b>	<b>100%</b>
Herencia y Donaciones	155.433	22%	291.830	27%
Patentes de minas	54.932	8%	59.801	5%
<b>Juegos de Azar</b>	<b>52.139</b>	<b>7%</b>	<b>81.437</b>	<b>7%</b>
Otros	443.347	63%	660.196	60%

**Fuente:** Elaborado por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios del SII, en base a los Informes de Ingresos Fiscales de la Tesorería General de la República.

Impuestos Varios es un nombre general que incluye varios impuestos, tales como, Impuesto a las Herencias y Donaciones, Patentes de Minas, Otros y Juegos de Azar.

Como podemos darnos cuenta la recaudación de los impuestos varios en términos relativos es menor y la participación del Impuesto a los Juegos de Azar es muy menor, 7% los años 2020 y 2021.

Como podemos darnos cuenta la participación relativa de los pseudo impuestos regulatorios del sistema tributario chileno no es muy importante.

Lo más relevante son los Impuestos a Productos Específicos; Tabacos, Cigarros y Cigarrillos e Impuesto a los Combustibles.

La participación relativa calculada para el año 2020 alcanzó a 10,25%, mientras el año 2021 descendió a 8,35%. Desde la perspectiva de la recaudación generada los porcentajes antes indicados por cierto que no son despreciables.

## **5. Estimaciones de las tasas óptimas de impuestos reguladores realizadas para Chile”**

### **5.1 Estimaciones Impuesto al Tabaco, Cigarro y Cigarrillos**

Del estudio Impuestos Indirectos en Chile: Análisis y Propuestas de Reformas, Yáñez (2012), se obtienen algunos datos sobre el impuesto a los cigarrillos, que se exponen enseguida.

La tasa compuesta de impuestos a los cigarrillos del Cuadro N°6 fue elaborada por la OMS el año 2010. La tasa compuesta incluye los impuestos a los tabacos, IVA, aranceles a las importaciones y cualquier otro impuesto colocado, al precio al detalle o al por menor de la marca de cigarrillo más popular en cada país.

El estudio de la OMS muestra que la tasa compuesta de los impuestos que gravan a los cigarrillos alcanza a un 76%, 10 puntos porcentuales por debajo de países como Grecia y Polonia, pero por arriba de la tasa promedio de los países OCDE y muy por encima de la tasa de Estados Unidos.

### **Cuadro N°6: Tasa compuesta de Impuestos a los cigarrillos.**

<b>Países</b>	<b>Tasa Impuesto</b>
<b>USA</b>	45%
<b>Grecia</b>	86%
<b>Polonia</b>	86%
<b>Chile</b>	76%
<b>Promedi o países OCDE</b>	73%

Fuente, Estudio Impuestos Indirectos en Chile: Análisis y Propuestas de Reformas, Yáñez (2012), Obtenidos de la OMS.

Después del aumento de la tasa de impuesto a los cigarrillos que ocurrió en la ley para el financiamiento de los efectos del terremoto del 27F de 2010, Chile pasó al grupo de países con la tasa impositiva compuesta en el rango de 80%, la cual se encuentra dentro de la más altas.

Debido a que la elasticidad precio de la demanda por consumo de tabaco en el corto plazo es relativamente inelástica, al gravarlo con tasas impositivas altas la disminución en el consumo no será muy sustantiva y aparece como una fuente eficiente de ingresos para el gobierno. Como muestra el Cuadro N°6 la tasa compuesta es alta.

El impuesto a los cigarrillos no satisface la equidad vertical ni la equidad horizontal.

El impuesto a los cigarrillos es regresivo, ya que los individuos de más bajo nivel de ingreso destinan un porcentaje más alto de sus ingresos a pagar el impuesto al tabaco que lo que hacen los individuos de más alto nivel de ingreso, ya que no están dispuestos a consumir menos a pesar de que tengan menos poder adquisitivo. En este caso no cumplir con la equidad no debería invalidar el uso de este impuesto como una herramienta de política pública. Los costos de la inequidad deben ser comparados con los beneficios de proteger a los niños y a los consumidores pasivos de los efectos nocivos del consumo de los cigarrillos.

Chile presenta un alto consumo de cigarrillos por jóvenes de ambos sexos, lo cual justifica la alta tasa impositiva sobre este producto.

La base impositiva del impuesto a los cigarrillos es la misma del IVA (el precio del producto al consumidor final) y la tasa tiene una parte ad valorem y otra parte específica. La tasa debería ser completamente específica.

## 5.2 Estimaciones Impuesto Específico a los Combustibles

En el estudio “International Fuel Tax Assessment: An Application to Chile”, Parry y Strand (2011), se presenta un cálculo para la tasa óptima de impuesto a la gasolina y al petróleo diésel.

Los cálculos de los impuestos correctivos son: a la gasolina 2,35 dólares por galón<sup>1</sup> y al petróleo diésel 2,09 dólares por galón.

Las deseconomías evaluadas en el caso de la gasolina fueron según orden de importancia: Accidentes 44,74%, congestión 31,95%, salud 19,55% y emisiones de carbono 3,76%. En el caso del petróleo diésel fueron: Congestión 28,86%, daño a la infraestructura 23,17%, salud 20,73%, accidentes 20,33%, emisión de carbono 4,88% y ruido 2,05%.

La tasa del impuesto regulador sobre la gasolina resultó mayor que la del petróleo diésel en un 12,44%. Esto se explica fundamentalmente por dos razones, la deseconomía debida a los accidentes del tránsito en el caso de la gasolina resultó ser mayor en un 138% a la del petróleo diésel, es decir, más del doble. Por otra parte, la deseconomía debida a la congestión en el caso de la gasolina resultó ser mayor en un 19,72% a la del diésel.

---

<sup>1</sup> 1 galón en Estados Unidos es igual a 3,78541 litros.

En la producción de contaminación, emisiones de carbono, el petróleo diésel produce más CO<sub>2</sub> que la gasolina, pero su importancia es menor dentro del total de la deseconomía producida tanto por la gasolina como por el petróleo diésel.

En el estudio “The external costs of private versus public road transport in the Metropolitan Area of Santiago, Chile”, Rizzi y De la Maza (2017), realizan un trabajo utilizando mejor información que la de Parry y Strand (2011). Los resultados de este nuevo estudio difieren de los alcanzados por Parry y Strand. Por ejemplo, la media de los costos externos marginales totales en el período peak estimados por Rizzi y De la Maza son mayores que los estimados por Parry y Strand, por otro lado, la media de los costos externos marginales totales en el periodo no peak estimados por Rizzi y De la Maza son menores que los estimados por Parry y Strand.

Obviamente el hacedor de políticas públicas, quien debe fijar las tasas de los impuestos Pigouvianos, deberá determinar las estimaciones de que estudio usará para resolver el problema.

En el estudio “La Incidencia Distributiva del Impuesto a las Gasolinas en Chile”, Agostini y Jiménez, (2010), estiman la incidencia distributiva del



impuesto a los combustibles y los resultados muestran en forma robusta que la incidencia del impuesto es progresiva, levemente respecto al ingreso de los hogares y moderadamente respecto a los gastos. Los gastos de un hogar, frecuentemente, son más estables en el tiempo que los ingresos y por ello representan en mejor forma el ingreso permanente de los hogares. Los resultados muestran que el impuesto a las gasolinas es progresivo en el largo plazo cuando se considera el ingreso permanente de los hogares.

### **5.3 Estimaciones Impuestos a los alimentos que posean índices de nutrientes críticos dañinos para la salud (Sal, Grasas y Azúcar).**

En el estudio “Evaluación y aplicación de impuestos a los alimentos con nutrientes dañinos para la salud en Chile” realizado por Agostini, Corvalán, Martínez y Paraje (2018), se desarrolló la idea de implementar impuestos a los alimentos altos en nutrientes no saludables en Chile. El estudio revisó la literatura académica, la experiencia internacional y la evidencia empírica. Como resultado, se estimaron las tasas impositivas indicadas a continuación, para gravar los nutrientes dañinos para la salud de las personas.

- i. Impuesto de \$1,94 por gramo de azúcares.
- ii. Impuesto de \$23 por gramo de sodio.
- iii. Impuesto de \$2 por gramo de grasas saturadas.

La aplicación de estas tasas impositivas permitiría eliminar las externalidades negativas asociadas al consumo de estos nutrientes dañinos para la salud. Estas tasas deberían ajustarse a través del tiempo por la inflación para mantener su efectividad, Agostini et al. (2018). El de la inflación se resuelve más fácilmente expresando la tasa en unidades tributarias.

Posterior a este trabajo, se realizó otro estudio titulado ¿Pueden los impuestos mejorar la calidad nutricional de la dieta en Chile?, realizado por Melo, Caro y Chomali (2020), que cuestiona la idea de gravar directamente los nutrientes dañinos para la salud y propone en su reemplazo colocar una tasa impositiva del orden de 18% sobre las bebidas con alto contenido de azúcares, lo cual sería más simple.

Sin embargo, esta proposición contraviene lo planteado para los impuestos reguladores que dicen que se debe gravar directamente el elemento que genera la deseconomía externa con un impuesto unitario o específico, y no

con una tasa ad-valorem. Todos los productos que utilizan cantidades significativas de estos nutrientes dañinos tendrán un fuerte incentivo para reducir el uso de ellos para reducir el monto de impuesto pagado. Por otro lado, si otros productos tienen nutrientes sustitutos a los gravados a un costo razonable podrán también disminuir el uso de ellos, reduciendo su consumo.

En la práctica, como alternativa a los impuestos reguladores aplicados en alimentos no saludables, existen otras medidas de políticas, como los subsidios a los productos saludables, la educación en el consumo, los sellos negros en los envases de los productos, etc. Sin embargo, nada ha sido suficiente en la práctica para detener el consumo de los nutrientes dañinos que conducen a la obesidad y a la diabetes tipo I y II.

#### **5.4 Estimaciones Impuestos a los productos suntuarios.**

En el estudio “Aspectos generales del Impuesto a los Productos Suntuarios en Chile y el extranjero”, realizado por Cavada (2017), se indica que los fundamentos de este impuesto es proteger a la industria nacional.

En el caso de Perú se indica que la finalidad del impuesto sería atenuar la regresividad del IVA al exigir mayor carga impositiva a aquellos consumidores que objetivamente evidencian una mayor capacidad contributiva por la adquisición de bienes suntuosos o de lujo.

En el caso de Argentina se dice que este no es un impuesto recaudatorio, sino que busca equidad y distribución del ingreso.

Como podemos darnos cuenta este impuesto en Chile busca principalmente generar una disminución en el consumo de estos bienes, pues la base de este impuesto corresponde a:

- a. En las ventas, sobre el valor de transferencia de las especies, y
- b. En las importaciones, sobre el valor de los bienes importados, determinado sobre el valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto, el valor CIF de los mismos bienes. También forman parte de la base imponible los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación.

Un problema con este impuesto es que resulta difícil determinar que es un bien de consumo suntuario o de lujo. Las normas legales sobre este tributo

han ido cambiando a través del tiempo, cada vez quedan menos bienes en esta categoría.

De todas formas, desde la perspectiva de los impuestos reguladores hay un ítem que, si se relaciona muy fuertemente con la producción de deseconomías externas, los fuegos artificiales. Lo que habría que determinar es si la tasa que los grava adicionalmente al IVA mide realmente el daño marginal causado por el uso de estos productos.

### **5.5 Estimaciones Impuestos a los actos jurídicos (Timbres y estampillas).**

Sobre este impuesto, existe un estudio realizado por Yáñez, (2012) a los Impuestos Indirectos en Chile: Análisis y Propuestas de Reformas.

En Chile las operaciones de crédito se encuentran exentas de IVA, esta exención opera solo con respecto al valor agregado producido en la intermediación financiera, pero los productores de este servicio no puedan recuperar el IVA pagado sobre los recursos utilizados en su producción. Esto se produce debido a que la legislación no considera el concepto IVA tasa cero.

IVA tasa cero significaría que la etapa de la producción de la intermediación financiera está exenta de IVA, pero el productor puede recuperar el IVA pagado en la adquisición de los recursos usados para producir este servicio exento.

De acuerdo con esto la institución financiera al otorgar un préstamo, carga el Impuesto de Timbres y Estampillas a quien lo solicita, reteniendo el impuesto y lo entrega en arcas fiscales.

Si el préstamo es un crédito de consumo, el impuesto termina su traslación en este consumidor.

Si el préstamo es para financiar inversión, el empresario traspasará el Impuesto de Timbres y Estampillas a sus costos de producción, trasladándose hacia los consumidores del producto final.

La proporción del Impuesto de Timbres y Estampillas que se trasladada hacia los consumidores y hacia los oferentes dependerá de los valores de las elasticidades precio de la demanda y de la oferta de mercado.

El Impuesto de Timbres y Estampillas se aplican a todas las operaciones de crédito solicitadas por una persona o una empresa, tales como: créditos de consumo, hipotecarios, automotrices, etc.

El impuesto es recaudado esto es la incidencia legal o estatutaria, por la entidad financiera que concede el crédito, y luego, lo traspasa al Estado.

La base del Impuesto de Timbres y Estampillas corresponde al monto o capital de la operación del crédito, es decir, el valor monetario de los recursos prestados.

El Impuesto de Timbres y Estampillas es un impuesto que discrimina contra las actividades económicas que usan el crédito como mecanismo de financiamiento, pues eleva el costo del crédito, encareciendo el valor de una compra. Siendo un impuesto de base angosta, que no logra corregir las deseconomías externas, no es simple justificar su existencia como un impuesto puramente recaudador, principalmente cuando el sistema tributario chileno ya aplica dos impuestos de base amplia para cumplir esta función, como el impuesto a la renta (ingreso personal) y el impuesto al valor agregado (gasto en consumo).

La tasa del impuesto sobre el crédito del Impuesto de Timbres y Estampillas se encuentra establecida de manera ad-valorem, es decir, como un porcentaje que se aplica sobre el monto del crédito. El nivel de la tasa es función del tiempo o del plazo por el cual se contrae el crédito. Se fija un porcentaje mensual, el cual se acumula hasta un máximo de 12 meses, siendo el nivel más alto de esta tasa, tal como se indica en la **Tabla N° 1**. Actualmente, la tasa es 0,033% sobre el monto del crédito por cada mes o fracción de mes que medie entre la emisión del documento y la fecha de vencimiento de este. Esta tasa no puede superar el valor 0,4%, por lo tanto, los créditos a más de un año plazo están afectos a esta tasa.

**Tabla N.º 1: Tasa del impuesto al crédito**

**(Porcentajes mensuales)**

<b>Duración del crédito</b>	<b>Tasa Impuesto de Timbres y Estampillas</b>
<b>1 mes</b>	<b>0.033</b>
<b>2 meses</b>	<b>0.066</b>



<b>3 meses</b>	0.099
<b>4 meses</b>	0.132
<b>5 meses</b>	0.165
<b>6 meses</b>	0.198
<b>7 meses</b>	0.231
<b>8 meses</b>	0.264
<b>9 meses</b>	0.297
<b>10 meses</b>	0.330
<b>11 meses</b>	0.363
<b>12 meses</b>	0.400

Fuente: Elaborado en base a información del D.L. Nº 3.475.

Las operaciones de crédito de dinero a la vista o sin plazo de vencimiento están afectas a una tasa de 0,166% sobre su monto.

La erosión al Impuesto de Timbres y Estampillas consiste en un crédito fiscal adicional, en que los contribuyentes del IVA y que paguen o soporten este impuesto podrán agregarlo al crédito fiscal del IVA en la forma y condiciones señaladas por el Servicio de Impuestos Internos.

Algunos autores justifican este hecho con el argumento de ser una medida que va en ayuda de las Pymes y de otras personas carentes de recursos. No obstante, en la literatura se argumenta que precisamente estas empresas y personas son las que quedan al margen del crédito en el mercado financiero,

por carecer de riqueza para dejarla como garantía de los préstamos o de avales que se hagan responsables en caso de incumplimiento.

Un estudio de Gallegos (2006), El rol que cumpliría actualmente el Impuesto de Timbres Estampillas sería actuar en sustitución o reemplazo del IVA en las operaciones de crédito, mientras estas no sean incorporadas al régimen general del IVA. Además, el Impuesto de Timbre y Estampillas debería dar derecho a crédito en el IVA a las empresas que solicitan crédito, para asimilarlo al tratamiento general dado a todos los bienes afectos a IVA. Actualmente el Impuesto de Timbres y Estampillas no da derecho a crédito en el IVA.

## **5.6 Estimaciones Impuestos a las emisiones de carbono (CO<sub>2</sub>) o impuesto verde.**

**Análisis OCDE Durante el año 2016, la OCDE, realizó un análisis exhaustivo sobre el desempeño de Chile en políticas medioambientales.**

Los autores, López, Accorsi y Sturla (2016), han señalado que el impuesto de 5 USD por tonelada emitida de CO<sub>2</sub> no tiene efecto sobre la producción, donde concluyen que, si este fuera aumentado a USD 26, sí tendría un efecto real en las emisiones de este material contaminante.

En Chile se cobra un impuesto de US\$ 5 la tonelada y la tasa óptima indicada por organismos internacionales dice que debiera ir por los US\$ 30 la tonelada de CO<sub>2</sub>. Además, la tasa debiera aumentar aún más dependiendo de las condiciones que se vayan dando.

## **6. Comparación de las características de los impuestos pseudo recaudadores analizados con los requerimientos de un verdadero impuesto regulador.**

Los impuestos reguladores deben cumplir con el propósito de corregir o eliminar la distorsión en la asignación de recursos que producen las externalidades negativas en algunos mercados.

En la teoría económica se plantea que el impuesto debiera gravar directamente el componente del producto que genera la deseconomía externa.

Cuando no es posible, porque los promotores de la deseconomía negativa son varios, se debiera gravar el producto en que están metido estos componentes dañinos.

Estos componentes generan en los consumidores la adicción, lo que produce que las funciones de precio de demanda por los productos sean bastante inelásticas a las variaciones en el precio.

Esto genera en la práctica que las autoridades tributarias vean en las bases que no cambian mucho cuando se aumentan los impuestos, y a la vez estos alcancen importantes aumentos en recaudación.

Acontece que esto se traduce en que estos impuestos terminan siendo utilizados primordialmente por su repercusión en la recaudación y no por sus efectos reguladores. Es por esta razón que una dificultad de los impuestos reguladores es que producen recaudación y las autoridades pasan a considerar estos recursos como fuente permanente en el financiamiento presupuestario.

Una solución sería separar rotundamente los ingresos producidos por los impuestos recaudadores de aquellos conformados por los impuestos reguladores.

Los impuestos reguladores deberán establecerse en un nivel coherente con la externalidad negativa, como es en los costos de las soluciones a los daños producidos por las deseconomías externas.

Si desapareciera la externalidad negativa el impuesto regulador también debería desaparecer. Si los daños o perjuicios aumentaran en el tiempo la tasa del impuesto también debería aumentar, siendo esta una relación directa Daño/Tasa de impuesto. Si los daños disminuyen en el tiempo por resultado de la aplicación de alguna política complementaria con el impuesto, la tasa de este debería disminuir.

Las recomendaciones de la tributación óptima un impuesto regulador debería cumplir los requisitos:

La razón fundamental es corregir la distorsión del mercado producida por las deseconomías externas, considerándose la recaudación que se obtenga como de importancia secundaria.

La base debe ser angosta o estrecha, que graven sólo los componentes de los productos que generan las externalidades negativas.

La base para los impuestos reguladores debe ser múltiple, ya que en la práctica muchas bases como productos asociados con la generación varias externalidades negativas.

La función demanda precio de los productos es muy inelástica, existe una alta posibilidad que la tasa del impuesto tenga que ser grande para que se logre solucionar la ineficiencia en el uso de los recursos.

Las tasas de las diferentes externalidades negativas deberán ser específicas y en directa relación con la magnitud de los daños producidos en cada situación, es por esto por lo que la aplicación de un impuesto recaudatorio se requiere en el contexto de una economía abierta al comercio exterior como es Chile con un fuerte control fronterizo impidiendo la entrada de contrabando de los productos gravados. De lo contrario el impuesto regulatorio no será muy efectivo.

### 6.1 Cambios para el Impuesto Tabaco, Cigarros, Cigarrillos.

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
Cigarros, Cigarrillos	Es la cajetilla perfectamente determinada en términos de la cantidad de unidades de cigarrillos y del contenido de tabaco.	Tasa Especifica en UTM y Un impuesto Ad-Valorem.	Si, Tiene.	Actual.

Cigarros, Cigarrillos	Es la cajetilla perfectamente determinada en términos de la cantidad de unidades de cigarrillos y del contenido de tabaco por peso y tamaño	Tasa Unitario o Específica en UTM	Sin, Exenciones.	Propuesta.
--------------------------	---	-----------------------------------	------------------	------------

En el caso del impuesto a cigarros, se debe cambiar la forma como se aplica el impuesto, actualmente la tasa se encuentra fijada en forma ad-valorem o como una tasa porcentual sobre el precio de venta al consumidor final, con la excepción de los cigarrillos que contienen una pequeña tasa unitarios o específicos.

La base debe ser la cantidad de cigarrillos o la cantidad de cajetillas compradas, definidas apropiadamente por peso y tamaño, no el valor de venta de los tabacos.

La dimensión de la externalidad negativa se relaciona directamente con la cantidad de cigarrillos consumidos por unidad de tiempo y con el consumo acumulado en el tiempo. Una solución óptima apunta a la reducción del consumo y a retardar el inicio en el consumo.

La tasa debe ser fijada en términos unitarios o específicos, como una cierta cantidad de Unidades Tributarias Mensuales por cigarrillo o por cajetilla.

Los países de la OCDE en general cobran el impuesto de esta forma, aunque la tasa se expresa en unidades monetarias nominales. Existen estudios que muestran que la inflación va reduciendo el valor de esta tasa en el tiempo perdiéndose efecto regulador que tenía en su inicio cuando se estableció. Por esta razón mejor proteger el valor real de la tasa fijándola en Unidades Tributarias Mensuales.

Hacer los estudios correspondientes para medir apropiadamente el valor monetario de la deseconomía externa por cajetilla. La tasa debe ser igual a este valor. Férreo control fronterizo para evitar el contrabando, algo que estamos viendo en este momento del tiempo.

## 6.2 Cambios al Impuestos Específico a los Combustibles

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONE S	SITUACIÓ N
Combustibles	Determinado en UTM, por metro cúbico del producto.	Tasa Unitaria o Específica	Si, Tiene.	Actual.



Combustibles	Determinado en UTM, por metro cúbico del producto.	Tasa Unitaria o Específica	Sin Exenciones.	Propuesta.
--------------	--	----------------------------	-----------------	------------

La tasa del impuesto a los combustibles es unitaria o específica, tal como lo pide la teoría de los impuestos reguladores. También se encuentra en Unidades tributarias mensuales dado que la economía chilena ha sido inflacionaria. Lo que hay que hacer es preocuparse de colocar el nivel adecuado de tasa al petróleo diésel, muy parecida a la de la gasolina. Además, hay que preocuparse de eliminar las erosiones en la base del impuesto al petróleo diésel. De no hacerse, el impuesto sobre el petróleo diésel pierde toda efectividad. Y establecer un control fronterizo más efectivo para evitar que los vehículos carguen combustibles en países vecinos.

### 6.3 Cambios al Impuesto bebidas analcohólicas

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
bebidas analcohólicas	Directa sobre el producto.	Tasa Proporcional, fija.	Si, Tiene.	Actual.

bebidas analcohólicas	Sobre los gramos de Sodio o azúcar por tamaño y peso.	Tasa Unitaria o Específica	Sin Exenciones.	Propuesta.
--------------------------	---	-------------------------------	--------------------	------------

La tasa se debe establecer en términos unitarios o específicos UTM debido a la inflación. Se deben hacer los estudios para calcular el valor de la deseconomía externa para fijar el valor de la tasa óptima del impuesto. Fortalecer bien las Aduanas para evitar el contrabando de bebidas analcohólicas.

La base debe ser en gramos de azúcar o sodio, definidas apropiadamente por peso y tamaño, no el valor de venta de las bebidas Analcohólicas.

La dimensión de la externalidad negativa se relaciona directamente con los gramos de azúcar o sodio consumidos por unidad de tiempo y con el consumo acumulado en el tiempo. Una solución óptima apunta a la reducción del consumo y a retardar el inicio en el consumo.

El no tener también como características erosiones en la base del impuesto, generaría mayor efectividad.

#### 6.4 Cambios al Impuesto Productos Suntuarios (Fuegos Artificiales)

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
Fuegos Artificiales	Sobre el Valor de venta.	Tasa Proporcional y diferenciada.	Si, Tiene.	Actual.
Fuegos Artificiales	Sobre el Valor de venta.	Tasa Unitaria.	Sin Exenciones.	Propuesta.

En el caso del impuesto a los Fuegos artificiales se debe cambiar la forma como se aplica el impuesto. Actualmente la tasa se encuentra fijada como una tasa porcentual. Se debe calcular el valor de la deseconomía externa para establecer la tasa del impuesto en términos unitarios. Fortalecer las aduanas para impedir el contrabando de fuegos artificiales.

El no tener también como características erosiones en la base del impuesto, generaría mayor efectividad.

### 6.5 Cambios al Impuestos a los actos jurídicos (Timbres y estampillas).

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
Actos Jurídicos (de Timbres y Estampillas)	Corresponde a montos de capital de cada Instrumento Financiero.	Tasa Fijas y Tasas Variables.	Si, Tiene.	Actual.
Actos Jurídicos (de Timbres y Estampillas)	No Aplica por ser un sustituto del Iva.	No Aplica.	No Aplica	Propuesta.

Este no es un impuesto regulador en Chile, es un sustituto del IVA. Además, posee erosiones en su base, para lo que no cumple con las características ser un impuesto regulador.

### 6.6 Cambios al Impuestos a las emisiones de carbono (CO2) o impuesto verde.

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
las emisiones de carbono (CO2)	Fuentes móviles o	Tasa Directa a la	Si, Tiene.	Actual.

	Fuentes Fijas.	fuelle, porcentaje.		
las emisiones de carbono (CO2)	Fuentes móviles o Fuentes Fijas.	Tasa Unitaria o Específica.	Sin Exenciones.	Propuesta.

En el caso del impuesto a las emisiones de carbono (CO2), se debe cambiar la forma como se aplica el impuesto, actualmente la tasa se encuentra fijada en forma de una tasa porcentual sobre el Fuentes móviles o Fijas. Hay que calcular el valor monetario de la deseconomía externa para saber el nivel de la tasa a aplicar. Hay que distinguir entre contaminación global y local. Este impuesto es pensando en la contaminación local.

La base no debe tener erosiones.

La dimensión de la externalidad negativa se relaciona directamente con la cantidad de emisiones de carbono (CO2), por unidad de tiempo y con el acumulado en el ambiente en el tiempo. Una solución óptima apunta a la reducción de emisiones de carbono al medio ambiente y a disminuir la emisión de contaminantes.

## 6.7 Cambios al Impuesto de las bebidas alcohólicas.

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
bebidas alcohólicas	Sobre el Producto.	Ad-Valorem.	Si, Tiene.	Actual.
bebidas alcohólicas	Sobre los gramos de alcohol puro o etanol.	Tasa Unitaria o Específica.	Sin Exenciones.	Propuesta.

En el caso del impuesto a las bebidas alcohólicas, se debe cambiar la forma como se aplica el impuesto, actualmente la tasa se encuentra fijada en forma ad-valorem sobre el precio de venta al consumidor final.

La base debe ser la cantidad de gramos de alcohol puro o etanol, definidas apropiadamente por peso y tamaño, no el valor de venta de las bebidas alcohólicas. Y no debe tener erosiones en la base.

La dimensión de la externalidad negativa se relaciona directamente con la cantidad de gramos de alcohólicos puro consumidos por unidad de tiempo y con el consumo acumulado en el tiempo. Una solución óptima apunta a la reducción del consumo y a Retardar la edad de inicio de los consumidores de productos alcohólicos. Reforzar el control realizado por Aduanas para evitar el contrabando de alcohol.

## 6.8 Cambios a los juegos de azar

PRODUCTO/ ELEMENTO/ DESECONOMIA	BASE	TASA	EXENCIONES	SITUACIÓN
juegos de azar	Ingresos Brutos del Juego.	Tasa Específica.	Si, Tiene.	Actual.
juegos de azar	Ingresos Brutos del Juego.	Tasa Específica.	Sin Exenciones.	Propuesta.

En el caso del impuesto a los juegos de azar, se debe cambiar o más bien quitar las erosiones sobre la base del impuesto.

La dimensión de la externalidad negativa se relaciona directamente con la adicción a los juegos de azar, por unidad de tiempo utilizados en esto. Una solución óptima apunta a la reducción de juegos de azar o retardar la edad de iniciación en ellos. Hay que hacer los estudios para medir el valor de la deseconomía externa generada para conocer el nivel de la tasa. Además, debe ser una tasa unitaria o específica.

## **7. Conclusiones**

Los impuestos reguladores deben cumplir con el propósito de corregir o eliminar la distorsión en la asignación de recursos que producen las externalidades negativas en algunos mercados.

Existen componentes que generan en los consumidores una adicción, que produce que las funciones de precio de demanda por los productos sean bastante inelásticas a las variaciones en el precio.

Los impuestos regulatorios bien aplicados no deberían presentar erosiones en su base de cálculo. Se puede concluir que los impuestos regulatorios también permiten la recaudación de recursos para el estado. Esto los vuelve muy atractivo para la autoridad para simplemente recaudar ingresos para financiar el gasto público. Después del análisis realizado se puede decir que en Chile no se aplican verdaderos impuestos reguladores, hay problemas en la determinación de la tasa, la forma de establecimiento de la tasa, la medición de los valores de las deseconomías externas en cada uno de los casos analizados. Queda muchísimo por hacer para llegar a tener reales impuestos regulatorios, tal como se indicó en el capítulo 6 del trabajo.



Además, no hay que olvidar que se debe realizar un gran esfuerzo de control en las fronteras del país para evitar el contrabando.

El impuesto a los alcoholes en Chile no se aplica como un impuesto regulador porque no se aplica un impuesto unitario o específico, por lo tanto, no es un impuesto regulador. La tasa del impuesto es ad-valorem debiendo ser establecida como una cierta cantidad de unidades tributarias por gramo de alcohol puro. Actualmente, la base es la misma base del IVA, no correspondiendo a la que debe usarse.

El impuesto al consumo de productos con índices de nutrientes críticos dañinos para la salud como el contenido sal, grasas y azúcar del producto medido en gramos de sal, azúcar, grasas debe tener una tasa unitaria o específica del impuesto.

Los impuestos que existen en el sistema tributario chileno no cumplen con las características de los impuestos regulatorios para que estos sean efectivos en su propósito, por falta de una o varias características como son que se grave la deseconomía externa, que la tasa de impuesto sea igual al daño marginal que genera esta deseconomía, estudios que no se han realizado para Chile. En cuanto a la tasa que deben ser unitarias o

específicas, nunca ad-valorem, establecidas en Unidades Tributarias Mensuales dado que la economía chilena se caracterizó en el pasado reciente por tener inflación.

En cuanto a la base de los impuestos reguladores esta no debe tener erosiones o exenciones.

## 8. Bibliografía

Agostini, Claudio – Jiménez, Johanna, (2010), La incidencia distributiva de los impuestos a las gasolinas en Chile, documento Universidad Alberto Hurtado, página web.

Agostini, Claudio, (2010), Impuestos diferenciales a las gasolinas y sus efectos en la demanda de automóviles, Revista CEPAL N.º 102, diciembre.

Cavada Herrera, Juan Pablo, (2018), Impuestos que pueden combatir la obesidad en Chile y el extranjero, Biblioteca del congreso Nacional de Chile.

Chomali, Laura, (2020), ¿Pueden los impuestos mejorar la calidad nutricional de la dieta en Chile?, Centro de políticas pública, Pontificia Universidad de católica de Chile, Tema de agenda pública, año 15/ N°123.

Ley 18.502, (1986), Establece Impuestos a Combustibles que Señala, Ministerio de Hacienda.

Decreto Ley N° 825, Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios, IVA. (1974). Ministerio de Hacienda.

Decreto Ley 828, establece normas para el cultivo, elaboración, comercialización e impuestos que afectan al tabaco, (1974), Ministerio de Hacienda.

Decreto Ley N° 3.475, Ley de Timbres y Estampillas, (1980). Ministerio de Hacienda.

Ley N° 20.606, Sobre Etiquetado de Alimentos, (2012), Ministerio de Salud.

Ley N° 20.869, sobre publicidad de los alimentos, (2015), Ministerio de Salud.

Maldonado G., Pedro, (2003), Coherencia de las políticas públicas y su traducción en esquemas regulatorios consistentes: Caso del diesel oil en Chile, Serie Recursos Naturales e Infraestructura, N° 62, CEPAL

Parry, Ian, y Jon Strand, (2011), International Fuel Tax Assessment: An Application to Chile, International Monetary Fund, IMF Working Paper, WP/11/168.

Pérez Rodrigo, Abundio – Matus Fuentes, Marcelo, (2019), Manual de Código Tributario.

Prieto Zabala, Juan – Charlin García, Felipe, (2015), Seminario “Estudio del impuesto al cigarrillo en Chile: Análisis y propuesta desde una visión económica”, Universidad de Chile.

Servicios de Impuestos Internos, al 06/12/2022, Estadísticas y Estudios del SII, Ingresos tributarios Anuales, [www.sii.cl](http://www.sii.cl)

Yáñez Henríquez, José, (2011), Tributación de los combustibles, Centro de Estudios Tributarios, Facultad de economía y Negocios, Universidad de Chile.

Yáñez Henríquez, José. (2012). Impuestos reguladores versus recaudadores. En *Revistas de Estudios Tributarios*, N.º 7, Centro de Estudios Tributarios, Facultad de economía y Negocios, Universidad de Chile.

Yáñez Henríquez, José, (2014), Impuesto de Timbres y Estampillas. *Revista de Estudios Tributarios*, Facultad de economía y Negocios, Universidad de Chile.

Yáñez Henríquez, José, (2016), ¿Por qué son necesarios los impuestos?, Centro de estudios tributarios, Facultad de economía y Negocios, Universidad de Chile.