

Estimados lectores,

En esta décima sexta edición del Reporte Tributario, Nº16 Junio/2011, deseamos referirnos a uno de los gravámenes más controversiales desde el punto de vista de su existencia, el Impuesto Específico al Petróleo Diesel, el cual ve su origen hace más de 20 años, con motivo de la reconstrucción de caminos (hasta ese entonces públicos) afectados por el terremoto que aquejó a la zona central en Marzo de 1985, a través de Ley Nº18.502 de 1986, recargando el valor en medidas de metros cúbicos tanto de las gasolinas como del petróleo diesel.

El presente reporte tributario tiene por finalidad dar a conocer, analizar e instruir acerca de la ley Nº 20.493 (D.O. 14.2.11) con la cual el gobierno pretende disminuir el efecto que los mercados internacionales producen en el precio doméstico de transacción de los combustibles. El Sistema de Protección al Contribuyente ante variaciones de los Precios de los Combustibles (SIPCO), establece la forma en que los contribuyentes deberán determinar un crédito o débito fiscal por concepto de las variaciones que experimenta el precio internacional.

Al ser Chile un país importador neto de energía, se ve enfrentado directamente a las fluctuaciones que ésta tenga en el mercado internacional, de esta forma si el petróleo sube, el país tiene que pagar más por el petróleo adquirido. Con la referida ley, SIPCO, se busca regular y atenuar fluctuaciones potenciales que tengan gran efecto en los precios finales del mercado interno.

El Centro de Estudios Tributarios (CET UChile), continuará mensualmente desarrollando temas de índole tributaria, para lo cual los invitamos a visitar www.cetuchile.cl donde podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Saludos cordiales,
Profesor Javier Jaque López
Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios
CET UChile

CRÉDITO / DÉBITO AL IMPUESTO AL PETRÓLEO DIESEL (IEPD) – LEY Nº 20.493/2011

I. ASPECTOS GENERALES DEL IMPUESTO AL PETRÓLEO DIESEL (IEPD) – LEY Nº 20.493/2011



La Ley Nº 18.502 (D.O 3-04-86) establece entre otros tributos específicos derivados del petróleo, un gravamen a la primera venta o importación de gasolina automotriz y de petróleo diesel. Su base imponible está formada por la cantidad de combustible, expresada en metros cúbicos. La tasa del impuesto es de 1,5 UTM por m³ para el petróleo diesel y de 6 UTM por m³ para la gasolina automotriz (tasas denominadas componente base), las cuales se modificarán sumando o restando, un componente variable determinado

para cada uno de los combustibles señalados. (Ley 20.493).

Este componente variable (IEV), consiste en un mecanismo integrado por impuestos o créditos fiscales específicos de tasa variable que incrementarán o rebajarán el componente base o fijo (IEF), conforme a lo señalado en los siguientes numerales:

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

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

La Ley establece un sistema de recuperación en la declaración mensual de IVA, del impuesto al petróleo diesel soportado en su adquisición, cuando no ha sido destinado a vehículos motorizados que transiten por calles, caminos y vías públicas en general. Por otra parte, la Ley Nº 19.764, de 2001, permite a las 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 kilogramos, recuperar en la forma que se establece en la misma Ley, un porcentaje de las sumas pagadas por dichos vehículos, por concepto del impuesto específico al petróleo diesel.

Reporte Tributario preparado por:

Katia Villalobos Valenzuela
Contador Auditor
Magíster en Planificación y Gestión Tributaria
Perito Judicial – Sindico de Quiebras
Profesor en Tributación
Universidad De Chile
Colaborador CET-UChile

II. CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN IMPUTAR EL IEPD COMO CRÉDITO FISCAL



Los contribuyentes que pueden utilizar el IEPD como crédito fiscal a imputar contra su Débito Fiscal son los siguientes: a) Contribuyente afectos al IVA; b) Los exportadores; y c) Transportistas de carga en los términos previstos en la ley N° 19.764, de 2001 (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 diesel en camiones, con un peso bruto vehicular igual o superior a 3.860 kilos, lo recuperan proporcionalmente

en los términos que indicaremos más adelante.

Limitaciones

- El petróleo no debe destinarse al uso de vehículos que por naturaleza sirvan para transitar por calles, caminos y vías públicas, salvo transportistas de carga.
- Está sujeto a todas las normas del IVA (proporcionalidad, oportunidad, documentos, etc.).
- De conformidad con lo establecido por el inciso cuarto del artículo 1º de la ley N° 20.493 (D.O. 14.2.11), deberán calcular el monto de dicha imputación como crédito fiscal, sobre la base de los impuestos determinados conforme a dicha ley cuyos componentes pueden variar semanalmente, considerando el componente base o fijo del impuesto al petróleo Diesel (IEF), al que se le sumará o restará, según corresponda, un componente variable (IEV). La parte final de ese mismo inciso agrega que "si el monto a recuperar resultare negativo, su valor absoluto deberá ser sumado a los débitos del Impuesto al Valor Agregado".

III. REQUISITOS PARA IMPUTAR EL IEPD COMO CRÉDITO FISCAL



Los contribuyentes que tienen derecho a hacer uso del IEPD como Crédito Fiscal, deben cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Acreditar recargo del impuesto, mediante el original de las facturas recibidas, notas de débito o, tratándose de importaciones, con la declaración de importación (DI).
- b) Que estos documentos han sido registrados en el libro de compra y ventas.
- c) Que correspondan al mismo período tributario. En el caso de facturas, notas de débito y de crédito registrado o recibido con retraso, estas pondrán considerarse dentro de los dos períodos tributarios siguientes.
Los documentos registrados o recibidos con retraso deberán anotarse en el libro de compras, separadamente y al final del mes siguiente o subsiguiente al de su fecha de emisión. Conforme a lo anterior, el libro de compras podrá tener registrado documento de hasta tres meses, vale decir, los del mes respectivo y las de los dos meses anteriores no recibidos oportunamente.
- d) Ausencia de una norma que expresamente deniegue la imputación del crédito fiscal, en los términos que prescribe el N° 2, 3, 4 y 5 del DL 825/74

IV. LIBRO ESPECIAL IEPD (CIRCULAR N°32 DE 1986)



Los contribuyentes que no tengan vehículos para transitar en vías públicas deberán registrar en el libro de compras y ventas separadamente el monto del impuesto soportado y recuperado en el período.

Sin embargo solo aquellos beneficiarios que no sean empresas transportistas terrestres y posean vehículos que por su naturaleza transiten en la vía pública y carreteras, tales como los automóviles en general, furgones, vehículos tipo jeeps, camionetas, camiones, etc., y en forma simultánea utilizan el IEPD en sus faenas productivas, deberán cumplir los siguientes requisitos:

- a) Llevar el libro “Combustible diesel, Ley N° 18.502” registrando en columnas separadas:
 - Adquisición:
 - Fecha
 - Número de factura
 - Cantidad
 - Monto neto
 - impuesto
 - Destino
 - Cantidad
 - Monto
 - Monto del impuesto recuperable
- b) Estimar el probable uso del petróleo no utilizado en el período de adquisición.
 - Relación porcentual en seis períodos anteriores y ajustar la cantidad efectiva a recuperar en mes o meses posteriores.
 - Si no existen antecedentes en períodos anteriores se hará estimación fundada en el primer mes, ajustándose posteriormente.
- c) Deberán dejar constancia en este libro
 - Estimación del uso
 - Existencia anterior
 - Ajuste
- d) Registrar los vehículos a petróleo diesel
 - Número de vehículos según cilindrada
 - Destino

V. EMPRESAS DE TRANSPORTE DE CARGA QUE PUEDEN RECUPERAR EL IEPD



Las empresas de transporte dedicadas al transporte de carga terrestre, que cumplan con los requisitos que más adelante se señalan, para poder efectuar la recuperación del IEPD deberán cumplir con los siguientes requisitos:

1. Requisitos:

Las empresas de transporte de carga tanto nacional como por sus transportes de carga desde Chile al exterior y viceversa pueden recuperar el Impuesto Específico al Petróleo Diesel, por las adquisiciones de combustible efectuadas a contar del día 20 de Octubre del 2001, destinado a camiones, bajo las siguientes condiciones:

- 1) Que sean propietarias o arrendatarias con opción de compra de camiones.
- 2) Que el peso bruto vehicular de los camiones sea igual o superior a 3.860 kilos.
- 3) En relación con el impuesto soportado en las adquisiciones de petróleo diesel, la recuperación se hace efectiva mediante la rebaja del Débito Fiscal, por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA), aplicado a las operaciones propias de su giro.

2. Porcentajes a recuperar por concepto de IEPD

De acuerdo a lo dispuesto en las leyes indicadas más abajo los porcentajes a recuperar, por los períodos que se señalan y en los casos que proceda de acuerdo al nivel de las ventas registradas, son los siguientes:

Periodo		%	Ventas	
01.07.2006 y	hasta 30.06.2008	25%		
01.07.2008 y	hasta 30.06.2009	80%		
01.07.2009 y	hasta 30.06.2010	80%	<=18.600UTM	
		50%	>18.600	<= 42.500 UTM
		38%	> 42.500 UTM	
1.07.2010 y	Hasta 30.11.2011	63%	<=18.600UTM	
		39%	>18.600	<= 42.500 UTM
		29,65%	> 42.500 UTM	

En efecto, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 2° de la Ley N° 19.764 y artículo 2° transitorio de la Ley N° 20.278, publicada en el Diario Oficial de 24.06.2008, los porcentajes a recuperar, por los períodos que se señalan, son los siguientes:

- a) Entre el 1° de Julio del año 2006, y el 30 de Junio del año 2008, ambas fechas inclusive (actual inciso 2° del Art. 2° de la Ley N° 19.764): 25%. Dicho porcentaje rigió respecto del impuesto específico que se encontraba recargado en las facturas emitidas por las empresas distribuidoras o expendedoras de combustible a partir del 01.07.2006 y hasta el 30.06.2008.
- b) Entre el 1° de julio del año 2008, y el 30 de junio del año 2009, ambas fechas inclusive (Art. 2° transitorio Ley N° 20.278): 80%. Dicho porcentaje regirá respecto del impuesto específico que se encuentre recargado en las facturas emitidas por las empresas distribuidoras o expendedoras de combustible a partir del 01.07.2008 y hasta el 30.06.2009

- c) A partir del 1° de julio del año 2009 (actual inciso 2° del artículo 2° Ley N° 19.764):25%. Dicho porcentaje regirá respecto del impuesto específico que se encuentre recargado en las facturas emitidas por las empresas distribuidoras o expendedoras de combustible a partir del 01.07.2009.

Cabe señalar que en los periodos anteriormente señalados el legislador no consideró límites en los ingresos anuales.

De acuerdo con la Ley N° 20.360, publicada en el Diario Oficial del 30.06.2009, artículo segundo transitorio, excepcionalmente, durante el período comprendido entre el 1 de julio del año 2009 y el 30 de junio del año 2010, ambas fechas inclusive, el porcentaje a que se refiere el inciso segundo del artículo 2° de la ley N°19.764, será el que resulte de la aplicación de la escala siguiente, en función de los ingresos anuales del contribuyente durante el año calendario inmediatamente anterior:

- a) 80% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido iguales o inferiores a 18.600 UTM.
- b) 50% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido superiores a 18.600 y no excedan de 42.500 UTM.
- c) 38% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales sean superiores a 42.500 UTM.

Finalmente, de acuerdo con la Ley N° 20.456, publicada en el Diario Oficial del 29 de Julio del 2010, excepcionalmente, durante el período comprendido entre el 1 de julio del año 2010 y el 30 de noviembre del año 2011, ambas fechas inclusive, el porcentaje a que se refiere el inciso segundo del artículo 2° de la ley N° 19.764, será el que resulte de la aplicación de la escala siguiente, en función de los ingresos anuales del contribuyente durante el año calendario inmediatamente anterior:

- a) 63% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido iguales o inferiores a 18.600 UTM.
- b) 39% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido superiores a 18.600 y no excedan de 42.500 UTM.
- c) 29,65% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales sean superiores a 42.500 UTM.

3. Declaración del IEPD como crédito fiscal en el formulario 29

Las empresas de transporte de carga, antes indicadas, deberán declarar el valor a recuperar por impuesto específico al petróleo diesel adquirido a contar del día 20 de Octubre del 2001, debidamente acreditado en las facturas correspondientes, en la línea 39, Códigos 729 y 544, del formulario N° 29 de Declaración y Pago Simultáneo Mensual.

4. Mecánica del componente variable y fijo del IEPD

Por su parte, 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 diesel efectuadas desde el 24.02.2011, los contribuyentes indicados que tienen derecho a la recuperación del Impuesto Específico al petróleo diesel de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N° 18.502 y Art. 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 1º, 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.

VI. COMPONENTE VARIABLE (IEV) VERSUS COMPONENTE BASE (IEF) DEL IMPUESTO AL PETRÓLEO DIESEL



La ley N° 20.493 (D.O. 14.2.11) creó un mecanismo con el objeto de facilitar el ajuste de los contribuyentes de los impuestos específicos a los combustibles establecidos en la N° 18.502 a las nuevas condiciones de los precios de venta internas de la gasolina automotriz, del petróleo diesel, del gas natural comprimido y gas licuado de petróleo, ambos de consumo vehicular, producto de los cambios en sus cotizaciones internacionales, de acuerdo con lo prescrito por el inciso primero del artículo 1º de dicha ley.

Dicho mecanismo operará principalmente a través de incrementos y rebajas a los impuestos específicos a los combustibles señalados precedentemente, el cual entró en vigencia a partir del jueves de la semana siguiente a la de publicación en el D.O. de la citada ley, esto es, a contar del jueves 24 de febrero de 2011.

De acuerdo con el inciso segundo del artículo 1º de la ley referida, los impuestos específicos a los combustibles establecidos en la ley N° 18.502, se revisarán periódicamente y, cuando corresponda en conformidad con dicha ley, se modificarán sumando o restando a las tasas establecidas en la misma ley, denominadas componente base, un componente variable determinado para cada uno de los combustibles señalados anteriormente, que incrementará o rebajará dichos impuestos de conformidad con lo establecido en su articulado.

El mecanismo mencionado se denomina Sistema de Protección al Contribuyente ante variaciones de los Precios de los Combustibles (SIPCO), en el cual el componente variable aludido se determinará considerando las diferencias con los precios de paridad de importación, respecto a precios de referencia superior e inferior calculados a partir del precio de referencia intermedio, los cuales serán determinados semanalmente para los combustibles derivados del petróleo de que se trata, salvo para el gas natural comprimido, para el cual se considerarán los precios del gas licuado de petróleo para uso vehicular.

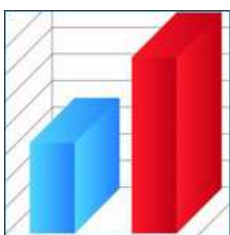
Esta determinación se hará mediante decreto de precios de referencia respectivo, de los Ministerios de Energía y de Hacienda, respecto de los impuestos o créditos fiscales correspondientes a los combustibles derivados del petróleo a que se refieren las Leyes 18.502 y 20.493.

A modo ilustrativo, se expone la siguiente tabla el monto del impuesto específico al petróleo diesel informado por el SII vigente entre el jueves 5 de mayo hasta el miércoles 11 de mayo del año 2011:

Vigencia desde jueves: 05/05/2011		Componente Base	Componente Variable	Impuesto Específico Resultante	
Gasolina Automotriz	Impuesto	6,0		4,7301	UTM/m3
	Crédito Fiscal		-1,2699		
Petróleo Diesel	Impuesto	1,5		1,2156	UTM/m3
	Crédito Fiscal		-0,2844		
Gas Licuado de Petróleo de Consumo Vehicular	Impuesto	1,40	0	1,4000	UTM/m3
	Crédito Fiscal				
Gas Natural Comprimido de Consumo Vehicular	Impuesto	1,93	0	1,9300	UTM/1000m3
	Crédito Fiscal				

Cabe precisar que, de conformidad con el inciso cuarto del artículo 1º de la ley Nº 20.493 los contribuyentes del impuesto al valor agregado que tengan derecho a recuperar el impuesto específico al petróleo diesel, deberán calcular el monto de dicha recuperación sobre la base de los impuestos determinados conforme a dicha ley, esto es, sumando o restando al componente base, según corresponda, el componente variable calculado y determinado de conformidad con la propia ley.

VII. LÍMITE DE VENTAS PARA CONSIDERAR EL COMPONENTE VARIABLE DEL IEPD



De acuerdo a lo establecido en el artículo segundo de la ley 20.493, a contar de la declaración de impuestos del mes posterior al de publicación de esta ley y hasta la declaración del mes de junio de 2011 por las operaciones realizadas en mayo de ese año, los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que tengan derecho a recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles y cuyos ingresos anuales del año calendario anterior, por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido inferiores a 60.000 unidades tributarias mensuales, deberán efectuar dicha recuperación sólo por el monto del impuesto específico equivalente al componente base, sin considerar el componente variable.

Hasta la declaración del mes de junio de 2011 por las operaciones realizadas en mayo del año 2011, para calcular estos montos, los contribuyentes con ventas inferiores a 60.000 UTM no deberán sumar a sus ingresos los obtenidos por quienes hayan sido sus relacionados en los términos establecidos por el artículo 20, N° 1, letra b), de la Ley de Impuesto a la Renta.

Asimismo, también deberán efectuar la recuperación del IEPD, sólo por el monto del impuesto específico equivalente al componente base, sin considerar el componente variable, aquellos contribuyentes del IVA que inicien actividades entre el primero de enero de 2011 y el treinta de

junio de 2011, y que producto de ello no tengan ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro durante el año anterior.

Desde julio de 2011 y hasta julio de 2013, en cada mes calendario, el guarismo de 15.000 unidades tributarias mensuales referido en el inciso quinto del artículo 1° de la ley, se reemplazará por el guarismo resultante de restar a 60.000 unidades tributarias mensuales la cantidad de 1.800 unidades tributarias mensuales por cada mes transcurrido desde junio de 2011, hasta alcanzar la cifra de 15.000 unidades tributarias mensuales en julio de 2013.

Por su parte, la norma permanente establecida en el inciso quinto del primer artículo establecido en la ley 20.493. establece que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que tengan derecho a recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles y cuyos ingresos anuales del año calendario anterior, por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido inferiores a 15.000 unidades tributarias mensuales, deberán efectuar dicha recuperación sólo por el monto del impuesto específico equivalente al componente base, sin considerar el componente variable, a contar de la declaración de impuestos del mes de julio de cada año por las operaciones realizadas en el mes de junio anterior y hasta la declaración de impuestos del mes de junio de cada año siguiente por las operaciones realizadas en el mes de mayo anterior.

Asimismo, a partir de la declaración del mes de julio de 2011 por las operaciones realizadas en junio del año 2011, para calcular los ingresos anuales del año calendario anterior, por ventas, servicios u otras actividades de su giro, cada contribuyente deberá sumar a los ingresos que obtuvo en el año calendario anterior, los obtenidos por quienes hayan sido sus relacionados en los términos establecidos por el artículo 20, N° 1, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en ese mismo año calendario.

VIII. NORMAS DE RELACIÓN – ARTÍCULO 20 N°1, LETRA B) DE LA LIR



La Ley 20.493 incorpora un componente variable a la determinación del impuesto específico al petróleo, impuesto que es utilizado por algunos contribuyentes como crédito en contra de los debitos fiscales por concepto de impuesto al valor agregado o se solicita su devolución en el caso de exportadores o de transportistas de carga internacional. La misma ley señala que contribuyentes con ventas inferiores a 15.000 UTM sólo utilizarán como crédito el componente base del impuesto al petróleo y para tales efectos

deberán considerar las ventas propias y las efectuadas por empresas relacionadas de conformidad a lo dispuesto en la letra b) del N° 1, del artículo 20 de la Ley de la Renta.

Lo anterior hace importante comentar lo dispuesto en dicha disposición legal.

El texto pertinente es el siguiente:

“Para los efectos de esta letra se entenderá que una persona está relacionada con una sociedad en los siguientes casos:

I) Si la sociedad es de personas y la persona, como socio, tiene facultades de administración o si participa en más del 10% de las utilidades, o si es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título posee más del 10% del capital social o de las acciones. Lo dicho se aplicará también a los comuneros respecto de las comunidades en las que participen.

II) Si la sociedad es anónima y la persona es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título tiene derecho a más del 10% de las acciones, de las utilidades o de los votos en la junta de accionistas.

III) Si la persona es partícipe en más de un 10% en un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario, en que la sociedad es gestora.

IV) Si la persona, de acuerdo con estas reglas, está relacionada con una sociedad y ésta a su vez lo está con otra, se entenderá que la persona también está relacionada con esta última y así sucesivamente.”

Cabe hacer presente que la única relación indirecta contenida en la disposición es la descrita en el numeral IV, que señala que si una persona está relacionada con una sociedad y ésta lo está con otra, la persona se entiende relacionada con esta última.

Corresponde destacar que en el inciso séptimo de la letra b), del número 1, del artículo 20 establece que para efectos de determinar el tope de ventas se deben sumar las ventas de las sociedades relacionadas con una misma persona, pero no indica que dichas sociedades estén relacionadas entre ellas, disposición que no se encuentra en la Ley 20.493. Por otra parte, respecto a los contribuyentes agricultores se suman ventas correspondientes a la actividad agrícola, en cambio, la Ley 20.493 no señala que se deben sumar ventas de empresas que utilicen el impuesto al petróleo, bastando para realizar la operación sólo el hecho de que estén relacionadas.

IX. DECLARACIÓN JURADA PARA CONTRIBUYENTES QUE HACEN USO DEL BENEFICIO



Según se establece en la Resolución 57 de 2011, la “Declaración Jurada Anual sobre Participaciones en Comunidades y/o Sociedades” establecida en el artículo 1° de la Ley 20.493, rige para los contribuyentes de IVA con derecho a recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles, para declarar los ingresos anuales propios y de sus relacionados, la cual deberá entregarse por Internet en el Formulario 3325

Su presentación es anual y estaba inicialmente considerada su presentación hasta el 15 de mayo, sin embargo y excepcionalmente se amplió el plazo hasta el 31 de mayo, conforme a lo dispuesto en la Resolución 63 de 2011.

Para tales efectos se diseñó el Formulario 3325, a ser entregado por Internet por los contribuyentes de IVA con derecho a recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles, cuyos ingresos anuales del giro, propios y de sus relacionados del año calendario anterior, sean inferiores a 15.000 UTM, según lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley 20.493.

Excepcionalmente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2° transitorio de la citada Ley, también deben completar el Formulario 3325 los contribuyentes afectos a IVA que pueden recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles, cuyos ingresos anuales del giro, propios y de sus relacionados, por los años que se señalan a continuación, estén en las siguientes situaciones:

- Que durante el año calendario 2010 hayan obtenido ingresos inferiores a 58.200 UTM, la obligación de declarar rige para el año tributario 2011. Este grupo de contribuyentes deberá declarar en formulario 3325, hasta el 15 de mayo de 2011.
- Que durante el año calendario 2011 hayan obtenido ingresos inferiores a 49.200 UTM, la obligación de declarar rige para el año tributario 2012.
- Que durante el año calendario 2012 hayan obtenido ingresos inferiores a 27.600 UTM, la obligación de declarar rige para el año tributario 2013.

X. CÁLCULO CRÉDITO FISCAL IEPD, CONSIDERANDO COMPONENTE VARIABLE Y FIJO LEY 20.493

A partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.493, que incorpora un componente variable al Impuesto Específico a los Combustibles, el cálculo del monto de este impuesto a recuperar por contribuyentes y exportadores amparados en la Ley N° 18.502 y Art. 1° y 3° del D.S. del Ministerio de Hacienda. N° 311, de 1986, por las operaciones que se realicen en los períodos tributarios marzo, abril y mayo de 2011, deberá efectuarse considerando el monto de los ingresos propios anuales del año calendario anterior (Año calendario 2010) por ventas, servicios u otras actividades de su giro; esto es, si los ingresos del giro fueron inferiores a 60.000 UTM, equivalentes a \$2.256.300.000 (UTM a diciembre de 2010 \$37.605), según Artículo Segundo Transitorio de la Ley 20.493, deberán efectuar la recuperación sólo por el impuesto específico equivalente al componente base, sin considerar el componente variable; luego, si sus ingresos del giro fueron iguales o superiores a dicho monto, recuperará tanto el componente base como el componente variable del impuesto, pudiendo ser este último, positivo, negativo o igual a cero.

En estos períodos para determinar los ingresos anuales del año calendario 2010 se considera sólo los ingresos propios del contribuyente, sin sumar a sus ingresos los obtenidos por quienes hayan sido sus relacionados en los términos establecidos por el artículo 20, N° 1, letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Por su parte, el Art. 15 del Reglamento de la Ley N° 20.493, Decreto N° 332 del Ministerio de Hacienda, D.O. 09.04.2011, establece que: “En las facturas que se emitan respecto de las ventas de los combustibles afectados por los impuestos específicos a que se refiere la ley y el presente Reglamento, deberá dejarse constancia expresa y en forma separada del componente base y del componente variable del impuesto que las grava y de la fecha de la operación que se esté facturando”.

A continuación se muestra un ejemplo numérico para efectuar dicho cálculo:

Ejemplo: Contribuyente recibe factura de fecha 31.03.2011, correspondiente a Guía de Despacho emitida el 19.03.2011, por compra de 5.000 litros de petróleo Diesel, equivalentes a 5 m³, con el siguiente detalle:

Base Imponible IVA	2.200.668	
19% IVA	418.127	
IEF Componente Base (Fijo)	283.455	((1,5 UTM/m ³)*5 m ³)
IEV Componente Variable	-118.314	((-0,6261 UTM/m ³)*5 m ³)
Total factura	<u>2.783.936</u>	

(UTM marzo de 2011=\$37.794)

Crédito fiscal y formulario 29, contribuyentes y exportadores Ley N° 18.502 y artículos 1° Y 3° D.S. Min. de Hda. N° 311, de 1986

Según sea la suma de los ingresos del contribuyente y considerando los datos de la factura, la recuperación del crédito a declararse en línea 38 del formulario 29 quedaría como sigue:

- i. Contribuyentes cuyos ingresos propios anuales del año calendario anterior por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido inferiores a 60.000 UTM: Recupera el crédito fiscal considerando el componente base del impuesto.

Línea 38: Código 730: 5 (M3 comprados con derecho a crédito)
Código 742: Componente Base \$ 283.455
Código 743: Componente Variable \$ 0
Código 127: Crédito \$ 283.455

- ii. Contribuyentes cuyos ingresos propios anuales del año calendario anterior por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido 60.000 UTM o más. Recupera el crédito fiscal considerando el componente base y el componente variable.

Línea 38: Código 730: 5 (M3 comprados con derecho a crédito)
Código 742: Componente Base \$ 283.455
Código 743: Componente Variable \$-118.314
Código 127: Crédito \$ 165.141

Crédito fiscal y formulario 29, transportistas de carga Ley N° 19.764

El Art. 17 del Reglamento de la Ley N° 20493, Decreto N° 332 del Ministerio de Hacienda, D.O. 09.04.2011, establece que: “Las empresas de transporte de carga que tienen derecho a la recuperación del Impuesto Específico al petróleo diesel de acuerdo a lo dispuesto en la ley N° 19.764, deberán calcular el monto a recuperar aplicando los porcentajes establecidos en dicha ley, al impuesto específico determinado, considerando sus componentes base y variable.

Por lo anterior, los Transportistas de Carga siguen aplicando los mismos porcentajes establecidos en la Ley N° 20.456 (porcentaje a que se refiere el inciso segundo del artículo 2° de la ley 19.764), hasta el 30 de noviembre del año 2011, los cuales son:

- a) 63% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido iguales o inferiores a 18.600 UTM.
- b) 39% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales hayan sido superiores a 18.600 y no excedan de 42.500 UTM.
- c) 29,65% para los contribuyentes cuyos ingresos anuales sean superiores a 42.500 UTM.

Por otra parte, el Art. 15 del Reglamento de la Ley N° 20493, D. 332 del Ministerio de Hacienda, D.O. 09.04.2011, establece que: “En las facturas que se emitan respecto de las ventas de los

combustibles afectados por los impuestos específicos a que se refiere la ley y el presente Reglamento, deberá dejarse constancia expresa y en forma separada del componente base y del componente variable del impuesto que las grava y de la fecha de la operación que se esté facturando”.

Considerando los mismos datos del caso anterior, según sea la suma de los ingresos del contribuyente y considerando los datos de la factura, la recuperación del crédito a declararse en línea 39 del formulario 29 quedaría como sigue:

- i. Transportistas de Carga cuyos ingresos propios anuales del año calendario anterior (Año calendario 2010) por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido inferiores a 60.000 UTM, equivalentes a \$2.256.300.000 (UTM diciembre de 2010 \$37.605). Ejemplo: Transportista de Carga cuyos ingresos anuales propios del giro en el Año Calendario 2010 son 15.000.UTM. No tiene ingresos por relacionados. El monto a recuperar se determina aplicando el porcentaje establecido en la Ley 19.764, sobre el componente base facturado. Para el ejemplo, se aplica el 63% considerando que los ingresos anuales propios del año calendario 2010 son 15.000 UTM.

Línea 39: Código 729: 5 (M3 comprados con derecho a crédito)
Código 744: Componente Base \$ 178.577 (63% de \$283.455)
Código 745: Componente Variable \$ 0
Código 544: Crédito Fiscal IEPD \$ 178.577

- ii Transportistas de Carga cuyos ingresos propios anuales del año calendario anterior (Año calendario 2010) por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido 60.000 UTM o más.

Ejemplo: Transportista de Carga cuyos ingresos anuales propios del giro en el Año Calendario 2010 son \$2.331.510.000, equivalentes a 62.000 UTM (UTM diciembre de 2010 \$37.605). No tiene ingresos por relacionados. Recupera el crédito fiscal considerando los componentes base y variable del impuesto. El monto a recuperar, se determina aplicando los porcentajes establecidos en la Ley 19.764, sobre el Componente Base y el Componente Variable. Para el ejemplo se aplica el 29,65% considerando que los ingresos anuales son 62.000 UTM.

Línea 39: Código 729: 5 (M3 comprados con derecho a crédito)
Código 744: Componente Base \$ 84.044 (29,65% de \$283.455)
Código 745: Componente Variable \$ -35.080 (29,65% de -\$118.314)
Código 544: Crédito Fiscal IEPD \$ 48.964 (\$84.044 menos 35.080)

XI. DÉBITO FISCAL IEPD, CONSIDERANDO COMPONENTE VARIABLE Y FIJO LEY 20.493



De conformidad a los prescrito en el inciso quinto del artículo 1 de la ley 20.493, en concordancia con el artículo segundo transitorio, de la referida ley los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que tengan derecho a recuperar el Impuesto Específico a los Combustibles y cuyos ingresos anuales del año calendario anterior, por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido inferiores a 15.000 unidades tributarias mensuales (60.000 UTM para el periodo marzo-abril y mayo del 2011), deberán efectuar dicha recuperación sólo por el monto del impuesto específico equivalente al componente base, sin

considerar el componente variable, en virtud de lo cual no generarán débitos fiscales por dicho concepto.

Por otra parte, de acuerdo a lo señalado en la ley en comento, los contribuyentes que utilizan el componente variable son aquellos cuyas ventas sean superiores a 15.000 unidades tributarias mensuales (60.000 UTM para el periodo marzo-abril y mayo del 2011), deberán considerar el componente variable de este impuesto. En el evento que dicho componente variable 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 Especifico a los Combustibles dará negativo, en este caso su valor absoluto deberá ser sumado a los débitos del Impuesto al Valor Agregado.

A continuación se muestra un ejemplo numérico para efectuar dicho cálculo:

Ejemplo: Contribuyente recibe factura de fecha 31.03.2011, correspondiente a Guía de Despacho emitida el 19.03.2011, por compra de 5.000 litros de petróleo Diesel, equivalentes a 5 m3, para cuyo efecto se consideró un hipotético componente variable -1,6261 UTM/m³, con el siguiente detalle:

Base Imponible IVA	2.200.668	
19% IVA	418.127	
IEF Componente Base (Fijo)	283.455	((1,5 UTM/m ³)*5 m ³)
IEV Componente Variable	-307.284	((-1,6261 UTM/m ³)*5 m ³)
Total factura	<u>2.594.966</u>	

(UTM marzo de 2011=\$37.794)

Débito fiscal y formulario 29, contribuyentes y exportadores Ley N° 18.502 y artículos 1° Y 3° D.S. Min. de Hda. N° 311, de 1986

En este caso solo afectaría a los contribuyentes cuyos ingresos propios anuales del año calendario anterior por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido 60.000 UTM o más, recupera el crédito fiscal considerando el componente base y el componente variable.

Línea 19: Código 738: 5 (M3 comprados con derecho a crédito)
Código 739: Componente Base \$ 283.455
Código 740: Componente Variable \$ -307.284
Código 741: Débito Fiscal IEPD \$ 23.829 (\$307.284 menos \$283.455)

Débito fiscal y formulario 29, transportistas de carga Ley N° 19.764

Asimismo en este caso solo afectaría a los transportistas de Carga cuyos ingresos propios anuales del año calendario anterior (Año calendario 2010) por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido equivalentes a 60.000 UTM o más.

Ejemplo: Transportista de Carga cuyos ingresos anuales propios del giro en el Año Calendario 2010 son \$2.331.510.000, equivalentes a 62.000 UTM (UTM diciembre de 2010 \$37.605). No tiene ingresos por relacionados. Recupera el crédito fiscal considerando los componentes base y variable del impuesto. El monto a recuperar, se determina aplicando los porcentajes establecidos en la Ley

19.764, sobre el Componente Base y el Componente Variable. Para el ejemplo se aplica el 29,65% considerando que los ingresos anuales son 62.000 UTM.

Línea 19: Código 738: 5 (M3 comprados con derecho a crédito)
Código 739: Componente Base \$ 84.044 (29,65% de \$283.455)
Código 740: Componente Variable \$ -91.110 (29,65% de \$307.284)
Código 741: Débito Fiscal IEPD \$ 7.066 (\$91.110 menos \$84.044)

XII. CONCLUSIONES



Con la dictación de la Ley N° 20.493, publicada en el Diario Oficial del 14 de febrero de 2011, se creó un nuevo sistema de protección a los contribuyentes de los impuestos específicos establecidos en la Ley N° 18.502 ante las variaciones en los precios internacionales de los combustibles, se crearon mecanismos que facilitan el ajuste de los Impuestos Específicos a los Combustibles (IEC) establecidos en la Ley N° 18.502, a las nuevas condiciones de los precios de venta internos de la gasolina automotriz, del petróleo diesel y del gas natural comprimido y gas licuado de petróleo, ambos de consumo vehicular, motivadas por cambios en sus cotizaciones internacionales; estableciendo, entre otras disposiciones, que la tasa de los Impuestos Específicos a los Combustibles que se aplique será igual al componente base sumando o restando, según corresponda, el componente variable calculado y determinado semanalmente de conformidad a la citada ley.

En efecto la ley 20.493, propuso la creación de un nuevo sistema de protección al contribuyente (SIPCO) para hacer frente a las variaciones de los precios internacionales de los combustible, en reemplazo del Fondo de Estabilización de Precios del Petróleo (FEPP), que en pocas palabras en su primera etapa elimina los créditos e impuestos del FEPP y reemplaza los impuestos y créditos definidos en el Fondo de Estabilización de Precios de Combustibles Derivados del Petróleo (FEPC), por incrementos y rebajas al monto del impuesto específico a los combustibles establecido en la ley N° 18.502.

La “estabilización” sólo puede ocurrir cuando los precios tienden a volver a sus valores originales a lo largo del tiempo, es decir, cuando los cambios iniciales de precios son compensados por los cambios posteriores; sin embargo, gran parte de las variaciones en los precios de los combustibles han sido, y serán, de naturaleza permanente, no transitoria. De esta manera, los fondos de estabilización no fueron adecuados para facilitar el ajuste a las nuevas condiciones de precios, ya que frente a aumentos permanentes y sucesivos tendieron a agotarse.

De este modo, desde la vigencia de la ley N° 20.493, el impuesto específico a los combustibles tendrá dos componentes:

- Su valor base, que permanece fijo en las magnitudes definidas por la ley N° 18.502, aunque por estar definidas en UTM se modifican mensualmente, y
- Un componente variable, que en el nuevo sistema de protección al contribuyente, en esta primera etapa, se calcula del mismo modo que se habría calculado el impuesto y el crédito del FEPC.

En la segunda etapa, se propone perfeccionar el aspecto financiero del sistema de protección recién referido, reemplazando el cálculo del componente variable del impuesto específico a los combustibles, por las fórmulas propias de un seguro. En efecto, bajo este nuevo sistema, denominado "Seguro de Protección del Contribuyente ante Variaciones en los Precios de Combustibles" (SEPCO) el impuesto específico a los combustibles tendrá de nuevo dos componentes:

- Su valor base, que permanece fijo en las magnitudes definidas por la ley Nº 18.502 para cada combustible, y
- El componente variable, que cambia entre períodos. Este valor se calcula como la suma de las primas para los seguros que se hayan pagado en ese período, menos la suma de las indemnizaciones que se hayan cobrado en el mismo período, siguiendo la práctica mundial para coberturas de este tipo.

En síntesis si comparamos las diferencias entre el anterior sistema y el nuevo propuesto tenemos que:

Antes de la aplicación de la ley Nº 20.493, de acuerdo por lo señalado en la historia de la ley cerca del 37% de los litros consumidos en Chile de IEC, no pagan el referido impuesto en periodos normales, por cuanto los imputaban como crédito fiscal, en períodos normales, de manera tal que el usuario lo recuperaba íntegramente en la declaración mensual de IVA, siempre que tuviera débito positivo de IVA, en aplicación del mecanismo dispuesto en el referido D.S. Nº 311, de 1986.

Ahora, con el nuevo mecanismo establecido por la ley Nº 20.493, cuando ocurra un aumento muy rápido en los precios internacionales, el valor base del IEC resultará inferior, en valor absoluto, al crédito calculado con el nuevo componente variable, entregando un valor negativo para el IEC combinado, lo que en definitiva se traducirá en un débito fiscal.

En el caso contrario cuando los precios internacionales se estabilicen, el valor base del IEC resultará superior, en valor absoluto, al crédito calculado con el nuevo componente variable, entregando un valor positivo para el IEC combinado, lo que en definitiva se traducirá en un crédito fiscal.

En suma, este es el resultado buscado para los grandes consumidores no vehiculares, sean de la industria, la minería o la generación eléctrica



CET

www.cetuchile.cl



www.dcs.uchile.cl

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