

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 23, ART. 24 –
CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126 – LEY N° 20.765 – LEY N° 19.764, ART. 2 –
LEY N° 18.502, ART. 6 – CIRCULAR N° 64 DE 1978 Y CIRCULAR N° 53 DE 2020 –
OFICIO N° 779 DE 2007 Y N° 1378 DE 2019 (ORD. N° 1414, DE 10.06.2026)**

Utilización como gasto del impuesto específico al petróleo diésel no recuperado en la forma dispuesta en el artículo 2 de la Ley N° 19.764

De acuerdo con su presentación, tras señalar que se trata de una empresa dedicada al transporte por carretera, que utiliza diésel como combustible principal y que, conforme con la normativa legal, recupera parcialmente el impuesto específico al petróleo diésel como crédito fiscal en las declaraciones mensuales de impuesto, puede ocurrir que pague el referido impuesto pero que por diversas razones no lo utilice o recupere en los plazos establecidos.

Luego, solicita confirmar si el monto del impuesto específico al petróleo diésel efectivamente soportado por el contribuyente, y que no fue recuperado como crédito fiscal, puede ser reconocido como gasto necesario para producir la renta, conforme a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Al respecto, conforme con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 2 de la Ley N° 19.764, se informa que 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, podrán recuperar un porcentaje de las sumas pagadas por dichos vehículos, por concepto del impuesto específico al petróleo diésel establecido en el artículo 6° de la Ley N° 18.502¹.

A su turno, según dispone el inciso cuarto del mismo artículo, el mecanismo de recuperación consiste en la imputación contra el débito fiscal del porcentaje de impuesto específico al petróleo diésel que se tiene derecho a recuperar, soportado en las adquisiciones de petróleo diésel que se realicen en el mismo período tributario en que se determine el débito respectivo o bien dentro del plazo establecido en el inciso final del artículo 24 del Decreto Ley N° 825 de 1974 (Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, LIVS).

Para estos efectos, el porcentaje de impuesto específico al petróleo diésel que se tiene derecho a recuperar tendrá el carácter de crédito fiscal respecto del IVA y, por consiguiente, le serán aplicables todas las normas que a este respecto contiene la LIVS y la reglamentación respectiva.

Sin perjuicio de lo anterior, atendido el mecanismo de estabilización de precios de los combustibles establecido en la Ley N° 20.765, los impuestos específicos a los combustibles, como el caso del petróleo diésel, se estructuran con un componente base, al cual debe sumarse o restarse, según corresponda, un componente variable. El resultado positivo de dicha operación constituye el impuesto específico al combustible y respecto del cual el contribuyente tendría derecho a recuperar un porcentaje. Si el resultado es negativo, los contribuyentes del IVA deberán devolver dicho monto adicionando el valor absoluto del impuesto así determinado, al débito fiscal del IVA del mismo período de adquisición del combustible.

Por otra parte, según instruyó este Servicio², conforme con los artículos 23 y 24 de la LIVS, los contribuyentes afectos a IVA deben deducir el crédito fiscal del débito fiscal dentro de los periodos que establecen dichas normas. Transcurrido el plazo legal, no hay otra norma en la LIVS que permita al contribuyente utilizar ese crédito fiscal rebajándolo directamente del débito fiscal.

Si, como consecuencia de no haberse utilizado oportunamente el impuesto soportado como crédito fiscal se le produce al contribuyente un pago efectivo de impuesto, este puede solicitar su devolución, en virtud de lo establecido en el artículo 126 del Código Tributario, ya que en este caso el pago de ese impuesto resultaría indebido o excesivo, al haberse declarado un crédito fiscal menor al que correspondía³.

¹ El artículo único de la Ley 20.658, fijó en forma excepcional la tabla que contiene dichos porcentajes, la cual se encuentra vigente hasta el 31.12.2026.

² Oficio N° 1378 de 2019.

³ Oficio N° 1378 de 2019.

Lo expuesto es aplicable a la recuperación del impuesto específico al petróleo diésel⁴, por cuanto la misma ley le otorga el carácter de crédito fiscal, sujeto a las mismas reglas que al crédito fiscal de IVA. Consistente con ello, su tratamiento frente a la LIR también será el mismo.

De esta manera, según lo instruido por este Servicio⁵, el impuesto específico al petróleo diésel susceptible de recuperación –al igual que el IVA recargado o pagado cuando genera un crédito fiscal a favor del contribuyente–, no constituye costo ni gasto, pues se trata de un valor recuperable que pasa a constituir un crédito a favor del contribuyente⁶; circunstancia que no se altera por el hecho que el contribuyente no lo haya utilizado oportunamente como crédito fiscal.

En tal caso, solo podrá solicitar su devolución en virtud del artículo 126 del Código Tributario, en los términos descritos en los párrafos precedentes.

JORGE TRUJILLO PUENTES
DIRECTOR

Oficio N° 1414, de 10.06.2026

Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁴ En este sentido, ver Oficio N° 779 de 2007.

⁵ Oficio N° 779 de 2007, N° 1378 de 2019.

⁶ Ver Circular N° 64 de 1978 y apartado N° 3.2 de la Circular N° 53 de 2020. En particular, la Circular N° 64 de 1978 desarrolla el tratamiento aplicable tanto cuando el impuesto recargado o pagado da derecho a crédito fiscal –impuesto recuperable–, en cuyo caso no es costo ni gasto; como cuando no da derecho a crédito fiscal –IVA totalmente irrecuperable–, o cuando es parcialmente recuperable, estableciendo que podrá ser costo o gasto, según la hipótesis de que se trate.