

domicilio o residencia en Chile o en el extranjero, en cuanto a que respecto de tales partidas no se tiene derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, ya que no se afectan con el citado tributo y tampoco son imputables a las utilidades retenidas en el registro FUT.

El crédito por impuesto de Primera Categoría que proceda bajo las normas anteriormente indicadas, se anota en esta Columna "Rebajas al Impuesto" de la Línea 38.

(3) **3ª Columna: Impuesto determinado**

El impuesto determinado, conforme a las normas de la columna "Base Imponible", menos el crédito por impuesto de Primera Categoría a que se tenga derecho, registrado en la columna "Rebajas al Impuesto", de acuerdo con las instrucciones impartidas para dicha columna, será el impuesto que se anote en la última columna de esta Línea 38.

(Mayores instrucciones en Circulares N°s 45, de 1984, publicada en el Boletín del mes de Octubre de 1984; 56, de 1986, publicada en Boletín del mes de Octubre de 1986; 42 y 60 de 1990, publicadas en el D.O. de 03.09 y 07.12.90 y Boletines de los meses de Septiembre y Diciembre del mismo año, 40, de 1991, publicada en Boletín del mes de Julio de 1991 y 40, de 1992, publicada en el D.O. de 28.08.92 y Boletín del mes de Agosto del mismo año, 17, de 1993, publicada en Boletín del mes de Marzo del mismo año, 37, de 1995, publicada en el D.O. de 03.10.95 y Boletín del Servicio del mes de Octubre del mismo año, 57, de 1998, publicada en Boletín del mes de Septiembre del mismo año y 11, de 09.02.2001, publicada en el Boletín de Febrero de dicho año).

LINEA 39.- IMPUESTO ADICIONAL POR EXCESO DE ENDEUDAMIENTO

- (1) Esta línea debe ser utilizada por aquellos contribuyentes nacionales que durante el año comercial 2001 ó 2002 o a la fecha de la celebración de operaciones de aquellas contratadas con anterioridad al 19.06.2001, hayan tenido un **exceso de endeudamiento** en los términos que lo establecen los incisos tercero y siguientes del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta, para declarar en dicha línea la diferencia de impuesto adicional adeudado que resulte de la aplicación de la tasa general de 35% menos el impuesto adicional que el contribuyente haya pagado con la tasa especial de 4%; todo ello cuando se cumpla al efecto los requisitos y condiciones que señalan las citadas normas legales agregadas.
- (2) En consecuencia, el impuesto adicional especial de 4% que contiene dicha norma se aplicará con una alícuota general de 35%, cuando respecto del deudor se cumplan los siguientes requisitos copulativos:
- (a) Cuando el deudor en el ejercicio comercial en que contrajo la deuda que devengan los intereses tenga un exceso de endeudamiento;
- (b) Cuando dicho exceso de endeudamiento se tenga con entidades o personas relacionadas;
- (c) Que el referido exceso de endeudamiento provenga o se origine de aquellas operaciones a que se refieren las letras b), c) y d) del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta y cuyo interés se afecte o no con la tasa especial de impuesto adicional de 4%; y
- (d) Cuando el pago de intereses se efectúa a los acreedores o perceptores de créditos considerados relacionados.
- (3) Ahora bien, para la aplicación del impuesto adicional por exceso de endeudamiento, por los requisitos antes señalados se entenderá lo siguiente:

(a) **Exceso de endeudamiento**

De acuerdo a lo dispuesto por la parte final del nuevo inciso tercero del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta, será condición para que exista **exceso de endeudamiento**, que el endeudamiento total por las operaciones indicadas en la letra c) del N° (2) anterior sea superior a tres veces el patrimonio del contribuyente, ambos conceptos determinados al término del ejercicio comercial respectivo, de acuerdo a las normas que se indican más adelante. En otras palabras, el exceso de endeudamiento, será equivalente a la diferencia que resulte de restar al endeudamiento total determinado, el patrimonio multiplicado previamente éste último por tres.

El siguiente ejemplo simple ilustra sobre este cálculo:

●	Endeudamiento total anual (promedio mensual del año) determinado al término del ejercicio	\$ 35.000.000
●	Menos: Patrimonio determinado al término del ejercicio multiplicado por tres (3): \$ 8.500.000 x 3 =	\$ 25.500.000
●	Exceso de endeudamiento	<u>\$ 9.500.000</u>

(b) **Relación que debe existir entre el perceptor o acreedor extranjero y el pagador o deudor nacional o viceversa para que opere el exceso de endeudamiento**

Exista relación entre el perceptor o acreedor extranjero y el pagador o deudor nacional, en los siguientes casos:

- (a) Cuando el acreedor extranjero o el deudor nacional directa o indirectamente poseen o participan en el 10% o más del capital o de las utilidades del otro;
- (b) Cuando ambas personas (acreedor o deudor) se encuentren bajo un socio o accionista común que directa o indirectamente posea o participe en un 10% o más del capital o de las utilidades de uno y otro; y
- (c) Cuando el financiamiento otorgado ha sido con garantía en dinero o en valores de terceros por el monto efectivamente garantizado, sin distinguir si el tercero garante tiene o no relación con el deudor nacional, o si posee o no domicilio o residencia en Chile, ya que la norma en comento se refiere en términos generales al financiamiento otorgado con garantía en dinero o en valores de terceros por el monto que se garantice efectivamente.

(c) **Operaciones respecto de las cuales debe provenir el exceso de endeudamiento**

El exceso de endeudamiento debe provenir u originarse solamente de las operaciones a que se refieren las letras b), c) y d) del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta, y respecto de las cuales el perceptor o acreedor extranjero y el pagador o deudor nacional se encuentren relacionados en las condiciones señaladas en la letra (b) precedente.

Las operaciones a que aluden las letras b), c) y d) del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta, son las siguientes:

- a) Créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales (letra b) del N° 1 del artículo 59);

- b) Saldos de precios correspondientes a bienes internados al país con cobertura diferida o con sistema de cobranzas (letra c) del N° 1 del artículo 59; y
- c) Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile (letra d) del N° 1 del artículo 59).

Por consiguiente, y de acuerdo a lo anteriormente expuesto, para determinar el exceso de endeudamiento únicamente deben considerarse las deudas provenientes de las operaciones detalladas precedentemente, cuyos intereses se encuentren exentos o afectos con tasa de 4% al impuesto adicional del artículo 59 N° 1 de la Ley de la Renta, respecto de las cuales debe existir relación entre el acreedor extranjero y el deudor nacional, en los términos previstos en la letra anterior, excluyéndose, por lo tanto, toda deuda o crédito nacional o extranjero que no corresponda a los anteriormente indicados, como por ejemplo, las deudas contraídas con acreedores nacionales relacionados o no; con acreedores extranjeros no relacionados cualquiera que sea la tasa de impuesto adicional que afecte a los intereses o éstos se encuentren exentos; y deudas contraídas con acreedores extranjeros relacionados, en cualquier término, cuyos intereses se graven con el impuesto adicional con tasa del 35%.

(d) **Normas a considerar para determinar el exceso de endeudamiento**

(a) **Determinación del patrimonio**

- (a.1) El patrimonio será equivalente al capital propio determinado al 1° de enero del ejercicio en que se contrajo la deuda o a la fecha de la iniciación de actividades, según corresponda, determinando éste de conformidad a las normas del inciso primero del N° 1 del artículo 41 de la Ley de la Renta. De acuerdo a lo dispuesto por esta norma dicho patrimonio será equivalente a la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial correspondiente, rebajándose previamente todos aquellos valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos, que no representen inversiones efectivas, debiendo formar parte de dicho patrimonio los valores del empresario o socio de sociedades de personas que hayan estado incorporados al giro de la empresa, y excluyéndose en el caso de contribuyentes que sean personas naturales los bienes y deudas que no originen rentas gravadas en la Primera Categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa. Dicho patrimonio para su comparación con el endeudamiento total anual (promedio mensual) al término del ejercicio comercial respectivo y poder determinar el exceso de endeudamiento, deberá considerarse debidamente reajustado bajo la modalidad prevista por la norma legal antes indicada, esto es, en el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance o cierre del período comercial correspondiente.
- (a.2) Al citado patrimonio se le deberá agregar o deducir, según corresponda, los aportes calificados de capital o los retiros de capital o de utilidades, efectuadas estas situaciones durante el ejercicio comercial respectivo, de acuerdo a su permanencia o no permanencia en el período correspondiente, considerada ésta a contar del mes anterior en que tales hechos ocurrieron y hasta el mes anterior al término del ejercicio. Para la computación de los aportes o retiros bajo la forma antes indicada éstos se considerarán previamente reajustados al término del ejercicio de acuerdo a la modalidad establecida en el inciso segundo y tercero del N° 1 del artículo 41 de la ley del ramo, esto es, conforme al porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del aporte o retiro y el último día del mes anterior al del balance o cierre del ejercicio comercial correspondiente.
- (a.3) Del citado patrimonio deberán excluirse los haberes pertenecientes a los socios que se encuentren incorporados en el giro del contribuyente que devenguen intereses a favor del socio, por ejemplo, los préstamos o mutuos de dinero efectuados por los socios a la propia sociedad. Por disposición expresa de la norma legal que regula la determinación del patrimonio, deben formar parte de éste las utilidades no retiradas por los socios como también todos los demás haberes del socio que no devenguen intereses a su favor.
- (a.4) Asimismo, cuando la empresa o sociedad opte por la metodología contable para determinar el capital propio, a que se refiere el inciso segundo de la letra a) del párrafo tres del número 1) del artículo 59°, deberá agregar o deducir del mencionado patrimonio, según proceda, la participación que le corresponda a la empresa deudora del interés, en el resultado positivo o negativo de las sociedades filiales o coligadas.

Este ajuste, cuando haya aumentado el capital propio, disminuirá sólo para los efectos de la aplicación de las normas sobre endeudamiento, en la misma cantidad el patrimonio de las filiales o coligadas; y podrá practicarse solamente si tanto la empresa matriz como las filiales o coligadas llevan su contabilidad de acuerdo a principios contables generalmente aceptados, si el valor de la inversión en filiales o coligadas se determina de acuerdo a un método contable que refleje la participación proporcional de la matriz en el patrimonio de las filiales o coligadas y si tanto la matriz como las filiales o coligadas son auditadas por auditores inscritos en la Superintendencia de Valores y Seguros. Dichos auditores deberán certificar, además, el valor de la inversión en filiales o coligadas determinado de acuerdo al referido método contable. La empresa o sociedad que opte por esta metodología contable para determinar el capital propio, no podrá cambiarlo sin autorización de la Superintendencia antes mencionada.

(e) **Determinación del endeudamiento total anual**

- (a) El endeudamiento total anual, será equivalente al valor promedio mensual de la suma de los créditos y pasivos financieros a que se refieren las letras b), c) y d) del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta, cuyos intereses se encuentren exentos o afectos al impuesto adicional de 4% a que se refiere la norma legal antedicha. Este promedio mensual constituirá, por lo tanto, el que la empresa deudora nacional determine y registre al cierre del ejercicio en el cual contrajo la deuda que obliga a efectuar un nuevo cálculo con las entidades acreedoras extranjeras con las cuales se encuentre relacionada. Por lo tanto, dicho endeudamiento total anual comprende los siguientes conceptos, de acuerdo a lo establecido por la norma legal precitada y en concordancia con sus demás disposiciones:
- (a.1) Créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales (letra b) del N° 1 del artículo 59). En el caso que el crédito sea de aquellos que permiten al deudor hacer giros o desembolsos parciales que puedan abarcar más de un período anual, cada giro o desembolso parcial se considerará como un crédito para los efectos de determinar el endeudamiento total anual;
- (a.2) Saldos de precios correspondientes a bienes internados al país con cobertura diferida o con sistema de cobranzas (letra c) del N° 1 del artículo 59);
- (a.3) Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile (letra d) del N° 1 del artículo 59);