

(F) Cantidades a registrar en las Columnas de la Línea 38

(1) 1ª Columna: Base Imponible

En esta columna, se anotará el monto de los gastos rechazados o retiros presuntos por el uso o goce de bienes del activo de las empresas, que correspondan a las S.A., C.P.A. y contribuyentes del artículo 58 N° 1, ya sea, incurridos o determinados directamente por los citados contribuyentes o provenientes de sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades en su calidad de socios o comuneros, incluyéndose, cuando proceda, los préstamos otorgados por las sociedades anónimas cerradas no acogidas voluntariamente a las normas de las S.A. abiertas a sus accionistas personas naturales, con domicilio o residencia en Chile o en el extranjero, todo ello en los términos indicados en el N° (6) de la Letra (B) anterior de esta Línea 38.

El monto del impuesto por concepto de dicho tributo, se determina aplicando la tasa de 35% sobre las partidas registradas en la Columna "Base Imponible", del cual se podrá rebajar el crédito por impuesto de Primera Categoría, bajo las condiciones que se indican en la columna siguiente.

No obstante, la tasa será de un 49,5%, 40% ó 42%, según sea la invariabilidad tributaria del D.L. N° 600/74, a que se encuentra acogido el inversionista extranjero, que tengan en Chile un establecimiento permanente, como asimismo, en el caso de sociedades anónimas o en comandita por acciones por aquella parte de sus gastos rechazados que correspondan a accionistas extranjeros acogidos a dicha normativa tributaria.

(2) 2ª Columna: Rebajas al Impuesto

Respecto de los Gastos Rechazados **incurridos o generados por los propios contribuyentes** obligados a declarar el impuesto único a que se refiere esta línea (S.A., en C.P.A. y Agencias Extranjeras), se precisa que no procede el crédito por impuesto de Primera Categoría, salvo en el caso de doble tributación que altere su calidad de tributo único.

No obstante lo anterior, debe tenerse presente lo expresado en la letra (C) anterior, en cuanto que al no establecerse el derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría en contra del impuesto único que los afecta, tales partidas no deben considerarse para los efectos del cálculo del citado tributo de categoría, debiéndose, por consiguiente, desagregarse o deducirse de la renta líquida imponible de Primera Categoría, o adicionarse a la Pérdida Tributaria del ejercicio, según corresponda, sea que hubiesen sido contabilizadas con cargo a cuenta de activo o de resultado; todo ello en virtud del carácter de impuesto único que adopta el citado tributo frente a las disposiciones de la Ley de la Renta.

Lo señalado en los párrafos anteriores no es aplicable, cuando se trate de gastos rechazados que les correspondan a los citados contribuyentes con motivo de participaciones sociales en sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría, conforme a las normas del Art. 14, en el sentido de que respecto de tales gastos en la situación descrita, se tiene derecho a rebajar, como crédito, del impuesto único que los afecta, el impuesto de Primera Categoría que los gravó en las respectivas sociedades o comunidades al determinar éstas la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría o la que los afecte en el caso de situación de pérdida tributaria; todo ello de acuerdo a lo establecido en el inciso cuarto del Art. 21 de la Ley de la Renta. En estos casos el mencionado crédito debe ser informado por las respectivas sociedades y comunidades, mediante el Modelo de Certificado indicado en la Letra (D) anterior, y su monto corresponde al total registrado en las Columnas (7) y/o (8) del citado documento (Ver Modelo de Certificado N° 5).

El citado crédito también procederá cuando se trate de gastos rechazados pagados por los propios contribuyentes afectos al impuesto único o por las sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades, de las cuales sean socios o comuneros, cuando tales partidas, por existir pérdida tributaria en el ejercicio, hayan sido imputadas o rebajadas de utilidades tributables acumuladas en el registro FUT, respecto de las cuales los mencionados contribuyentes hayan cumplido con el impuesto de Primera Categoría. Dicho crédito, en estos casos, será equivalente al impuesto de Primera Categoría con que se hayan afectado las utilidades tributables de las cuales se rebajaron los referidos gastos rechazados, aplicando sobre las utilidades netas registradas en el FUT el factor que corresponda (0,11111, 0,17647, 0,190476, 0,197604 ó 0,204819) a la tasa del impuesto de Primera Categoría con que se afectaron dichas utilidades.

Cuando se trate de gastos provisionados en ejercicios anteriores, pagados durante el ejercicio 2004, ellos se deben deducir, en primer lugar, de las utilidades del ejercicio en el cual se efectuó la provisión y, si tales utilidades no existieran o no fueren suficientes, las referidas partidas se imputarán a las utilidades de los ejercicios más antiguos con derecho en todos estos casos, y cuando corresponda, al crédito por impuesto de Primera Categoría, equivalente al factor de la tasa de dicho tributo con que se afectaron las utilidades tributables netas a las cuales se imputaron. Cuando no existan estas utilidades o las existentes no fueren suficientes o exista un saldo negativo en el FUT, los gastos rechazados provisionados se desagregarán o adicionarán, según corresponda, del resultado tributario obtenido en el ejercicio de su pago, con el fin de preservar la calidad de tributo único del impuesto que los afecta.

En relación con los retiros presuntos determinados por el uso o goce de bienes del activo de las empresas, se señala que se tendrá derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, cuando dichas partidas hayan sido imputadas o cubiertas con utilidades tributables registradas en el FUT que hayan sido afectadas con el citado tributo de categoría. En el evento de que dichas cantidades no hayan sido cubiertas con las citadas utilidades por encontrarse la empresa en una situación de pérdida tributaria en el ejercicio o con saldos negativos en el registro FUT, en tales casos no se tendrá derecho a imputar ninguna suma por concepto del mencionado crédito de categoría, ya que estas cantidades no han sido afectadas con el mencionado gravamen de categoría en la empresa que las determinó, y tampoco producirán ese efecto en el futuro.

Respecto de los contribuyentes que declaran en esta Línea acogidos al régimen optativo simplificado de tributación del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, se señala que no tienen derecho en esta columna al crédito por impuesto de Primera Categoría que se comenta, ya que las citadas partidas (gastos rechazados o retiros presuntos) a nivel de los contribuyentes que las generan o determinan, no han sido afectadas con el citado tributo de categoría, a menos de que se trate de gastos

rechazados o retiros presuntos por el uso o goce de bienes del activo de las empresas, provenientes de sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades de las cuales sean socios o comuneros, y hayan sido gravados efectivamente con el mencionado impuesto de categoría.

La misma situación ocurre con los préstamos otorgados por las S.A. cerradas no acogidas voluntariamente a las normas de las S.A. abiertas a sus accionistas personas naturales, con 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) y además, publicadas en Internet: www.sii.cl.

LÍNEA 39.- IMPUESTO ADICIONAL POR EXCESO DE ENDEUDAMIENTO

- (1) Esta línea debe ser utilizada por aquellos contribuyentes nacionales que durante el año comercial 2002, 2003 ó 2004 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) (considerando respecto de los títulos a que se refiere esta última letra los emitidos en moneda nacional) 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.....	\$ 9.500.000

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

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

- (a) Cuando el preceptor o acreedor del interés se encuentre constituido, domiciliado o residente el alguno de los países que formen parte de la lista a que se refiere el N° 2 del inciso segundo del artículo 41 D de la Ley de la Renta, esto es, que se encuentren constituidos, domiciliados