

dito 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 socias 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 afecta 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 39.

(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 39.

(Mayores instrucciones en Circulares N°s 45, de 1984; 56, de 1986; 42 y 60 de 1990; 40, de 1991; 40, de 1992; 17, de 1993; 37, de 1995; 57, de 1998, 11, de 09.02.2001 y 58, de 2007, publicadas en Internet (www.sii.cl)).

LINEA 40.- IMPUESTO ADICIONAL POR EXCESO DE ENDEUDAMIENTO

- (1) Esta línea debe ser utilizada por aquellos contribuyentes nacionales que durante el año comercial 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 o 2007, 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 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 perceptor o acreedor del interés se encuentre constituido, domiciliado o residente en 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 o residentes en países o en territorios que sean considerados como paraísos fiscales o sujetos a regímenes fiscales preferenciales nocivos calificados como tales por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico; lista que se estableció mediante Decreto Supremo N° 628, del Ministerio de Hacienda, D.O. 03.12.2003, la cual podrá ser modificada cuantas veces sea necesario, ya sea, a petición de parte o de oficio.
- En todo caso se hace presente, que la condición anterior, no se aplicará cuando a la fecha de otorgamiento del crédito respectivo el acreedor del interés no se encontraba constituido, domiciliado o residente en un país o territorio que con posterioridad haya quedado comprendido en la lista referida anteriormente;
- (b) 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;
- (c) 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
- (d) Cuando el financiamiento otorgado con garantía directa o indirecta concedida por terceros en dinero o en valores representativos de obligaciones en dinero, excluidos los títulos representativos de obligaciones contraídas por el deudor con empresas relacionadas 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) (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 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 nacional o 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