



**Universidad de Concepción
Campus Los Ángeles
Escuela de Ciencias y Tecnología
Departamento de Gestión Empresarial
Carrera Auditoría**

ANÁLISIS DEL IMPUESTO SOBRE EXCESO DE ENDEUDAMIENTO SEGÚN ARTÍCULO 41 F DEL DL N°824

**Seminario presentado a la Carrera de Auditoría de la
Universidad de Concepción para optar al grado
académico de Licenciado en Contabilidad y Auditoría y al
título profesional de Contador
Auditor.**

Autores	Rosa Vega Retamal Nathaly Sánchez Quilodrán
Profesor coordinador	Fernán Vásquez González
Profesor guía	Alejandro Elgueta Suazo
Profesor informante	Fernán Vásquez González

Los Ángeles, Julio de 2018.

Agradecimientos.

Con el respectivo seminario finaliza una de las etapas más importantes de nuestras vidas y le damos gracias a Dios por darnos la oportunidad de estudiar una carrera universitaria en la gloriosa Universidad de Concepción.

Lo que nosotras somos hoy en día, no tan solo en el ámbito profesional, sino que también como personas, es gracias a nuestra familia, quienes son un pilar fundamental en nuestras vidas, entregándonos todas las herramientas necesarias para poder desarrollarnos en la vida, enfrentando así el futuro de la mejor manera posible.

En especial queremos agradecer al profesor Alejandro Elgueta por ser nuestro principal guía; a través de su compromiso y dedicación, siempre motivándonos a salir adelante, apoyándonos en los momentos más difíciles en la realización de este seminario, enseñándonos a que todo sacrificio tiene su recompensa.

Queremos dar la gracias al profesor Jorge Sandoval por la dedicación, entusiasmo y enseñanzas que nos inculcó a lo largo de estos años de estudio, enseñándonos un concepto clave para nuestras vidas llamado RESILIENCIA.

Para finalizar, no podemos dejar de mencionar a nuestros compañeros, quienes nos acompañaron y apoyaron a través de este proceso y que hoy somos grandes amigos; Constanza S., Ignacio I., Karla H. y Pamela V. “Las mañanas y tardes de estudio junto a ustedes serán el más lindo recuerdo de nuestro paso por la Universidad”.

Dedicatorias

Este seminario está dedicado en forma especial a las personas que han hecho de mí lo que soy hoy en día; a mi Mamá que es la guerrera más luchadora y resiliente que conocí en la vida; una mujer valiente, sencilla, alegre y muy inteligente, la cual me enseñó que siempre se debe salir adelante y que Dios nunca nos pone desafíos que no podamos superar.

Gracias a los dos hombres más importantes de mi vida; mi hermano Julio Sánchez y mi abuelo Leonel Quilodrán, por enseñarme que quienes triunfan en la vida son las personas que se sacrifican y luchan día a día por sus sueños, por darme siempre apoyo incondicional y estar junto a mí en los momentos más importantes de mi vida.

Le quiero dar gracias a la mujer que más le hubiese gustado ver la finalización de esta etapa de mi vida, mi abuelita Blanca Pineda, quien estaba muy feliz al saber que yo seguía con la línea universitaria de mi madre y tía.

Agradezco también a mi compañera y amiga de seminario, Rosa Vega, por su dedicación a lo largo de este proceso, por nunca bajar los brazos y luchar juntas hasta el final.

Nathaly Sánchez Quilodrán.

Quiero dedicar este seminario en forma especial a mi familia; a mi Mamá, quien ha luchado para formarnos y que seamos personas de bien, con su amor y alegría; a mi primo Francisco por todo su apoyo, consejos y retos; a mi hija Antonia que es mi pilar fundamental en esta etapa y en la vida; también quiero agradecer a mi compañero de vida, Pablo gracias por tu amor y por tu compromiso en todo momento.

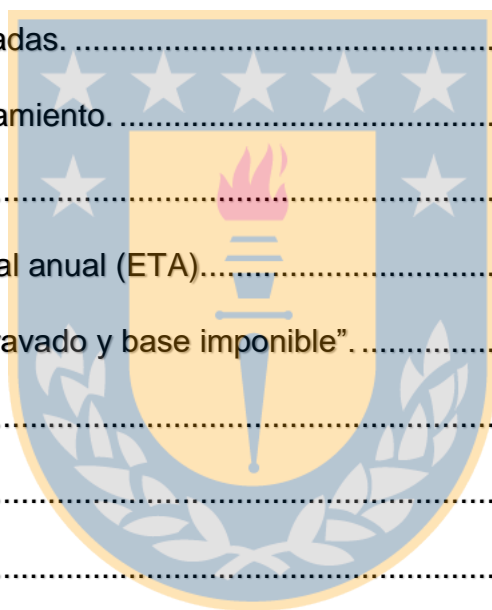
Agradezco a mi compañera y amiga de seminario, Nathaly Sánchez, por su confianza y cariño, por haberme permitido trabajar con ella en este seminario. Gracias a cada persona que formo parte de mi vida durante este camino universitario; hermano, tíos, tías, primos, prima, cuñados, cuñadas, sobrinas, sobrinos y mi ahijada, por estar pendiente en cada momento de mí, por su gran apoyo, por sus mensajes y llamadas que me daban aliento cuando más lo necesitaba.

Rosa Vega Retamal.

Índice.

Fundamentación del tema.....	- 9 -
Metodología del trabajo.....	- 10 -
Objetivos generales y específicos.....	- 11 -
Objetivo general:.....	- 11 -
Objetivo específico:.....	- 11 -
Limitaciones del alcance del trabajo.....	- 12 -
Introducción.....	- 13 -
Capítulo I.....	- 14 -
Descripción de los elementos del impuesto.....	- 14 -
Introducción.....	- 15 -
Descripción de los elementos del impuesto.....	- 16 -
1- Hecho gravado.....	- 16 -
2- Base imponible.....	- 17 -
3- Tasa del impuesto.....	- 17 -
4- Sujeto obligado o contribuyente.....	- 17 -
5- Devengo.....	- 18 -
6- Contribuyentes no gravados con el impuesto único de 35%.....	- 18 -
7- Partidas que se eximen del pago del impuesto.....	- 20 -
8- Plazos y formas de pagar.....	- 22 -
9- Forma de declarar.....	- 22 -
10- Sanciones al no cumplimiento de la norma y del impuesto.....	- 23 -
11- Créditos a imputar el impuesto adicional único de 35%.....	- 23 -

12- Esta norma no se aplicará en los siguientes casos.....	- 25 -
13- Normas de relación.	- 25 -
Capítulo II.....	- 15 -
Determinación del hecho gravado y la base imponible.	- 15 -
Introducción.....	- 16 -
Elementos introductorios para la determinación del hecho gravado y base imponible.	- 17 -
1- Entidades relacionadas.	- 17 -
2- Exceso de endeudamiento.	- 18 -
3- Patrimonio.	- 20 -
4- Endeudamiento total anual (ETA).....	- 30 -
“Descripción del hecho gravado y base imponible”	- 36 -
5- Hecho gravado.	- 36 -
6- Base imponible.	- 37 -
Capítulo III.....	- 41 -
Aplicación caso práctico para el cálculo del exceso de endeudamiento.	- 41 -
Introducción.....	- 42 -
1- Balance financiero.	- 56 -
3- Determinación del patrimonio.	- 58 -
4- Determinación del endeudamiento total anual (ETA).	- 60 -
5- Promedio mensual del ETA.	- 62 -
6- Cálculo del hecho gravado.	- 63 -
7- Determinación del porcentaje de exceso de endeudamiento.	- 64 -



8- Cálculo de la base imponible.....	- 65 -
9- Crédito a imputar al IA Único de 35%.....	- 66 -
10- Cálculo de la base imponible por el IA de 35%.	- 67 -
11- Declaración y pago del impuesto.....	- 68 -
Conclusión.....	- 70 -
Bibliografía	- 76 -



Índice Figuras

Figura N°1.1: “Fórmula para calcular el hecho gravado”	18
Figura N°1.2: “Fórmula para determinar el crédito a imputar al IA Único 35%”.	26
Figura N°2.1: “Ejemplo de cálculo del porcentaje de E de E”	35
Figura N°2.2: “Fórmula para calcular el porcentaje de E de E”	51
Figura N°2.3: “Determinación de la base imponible de IU. por E de E”	53
Figura N°2.4: “Fórmula para determinar el crédito a imputar al IA Único 35%.	55
Figura N°3.1: “Cálculo del hecho gravado empresa Sánchez Vega”	65
Figura N°3.2: “Cálculo del porcentaje de E de E empresa Sánchez Vega”	66
Figura N°3.3: “Cálculo de la base imponible empresa Sánchez Vega”	67
Figura N°3.4: “Cálculo del crédito contra impuesto único de 35% a la empresa Sánchez Vega”	68
Figura N°3.5: “Tasa del IA Único sobre la base imponible, empresa Sánchez Vega.	70

Índice de Tablas

Tabla N°2.1: “Ejemplo del cálculo sobre E de E”	34
Tabla N°2.2: “Esquema para determinar el patrimonio”	43
Tabla N°2.3: “Esquema para determinar el cálculo de ETA”	48
Tabla N°3.1: “Balance Clasificado de la empresa Sánchez Vega al 01.01.2017”.	58
Tabla N°3.2: “Notas explicativas del balance clasificado”	59
Tabla N°3.3: “Determinación del patrimonio, caso práctico empresa Sánchez Vega del 01.01.2017 al 31.12.2017”	60
Tabla N°3.4: “Determinación del ETA, caso práctico de la empresa Sánchez Vega al 31.12.2017”	62
Tabla N°3.5: “Cálculo del ETA promedio empresas Sánchez Vega al 31.12.2017”.	64
Tabla N°3.6: “Línea 61 para declarar y pagar el impuesto en el F-22”	70

Fundamentación del tema.

Antiguamente, las normas de control del exceso de endeudamiento estaban indicadas en el Artículo 59 de la LIR, mediante la Ley 19.738 (lucha contra la evasión). Al llevarlo a la práctica, se descubrieron deficiencias en la norma de control que afectaban tanto a los contribuyentes como al Estado Chileno.

Como solución a esta problemática, la Ley 20.780 derogó las normas mencionadas en el párrafo anterior, remplazándolas por una nueva forma de regularlo, en el actual Artículo 41 F de la misma Ley.

En la actualidad, para que una empresa chilena tenga exceso de endeudamiento al cierre del ejercicio, este tiene que ser superior a tres veces el patrimonio del contribuyente, afectándolo así con un IA único del 35%. Si el contribuyente ya no tiene exceso de endeudamiento durante el año, no se verá afectado con dicho impuesto.

No se considerará dentro del endeudamiento total anual aquellos créditos o pasivos que sean contratados con partes no relacionadas, y cuyo plazo sea igual o inferior a 90 días.

No se aplicará el impuesto adicional único del 35% sobre los intereses y demás partidas señaladas en el inciso 1 del artículo 41 F de la LIR cuando las cantidades sobre exceso de endeudamiento, al cierre del ejercicio, cumplan con una serie de requisitos copulativos y que el contribuyente acredite ante el SII el financiamiento obtenido.

Metodología del trabajo.

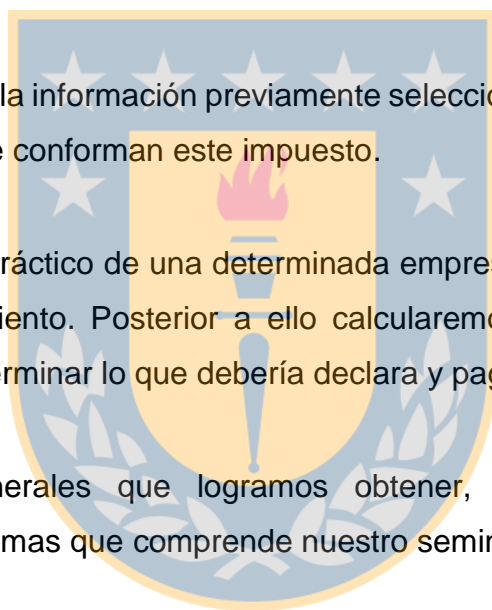
La metodología de trabajo que utilizaremos en nuestro seminario será la siguiente:

- Seleccionar toda la información necesaria para lograr abordar de manera completa y detallada nuestro tema a tratar, utilizando diferentes fuentes de información, como, por ejemplo; circulares de SII, Ley de la Renta, Código Tributario, Suplemento tributario 2018, página del SII, biblioteca del Congreso Nacional de Chile, Centro de conocimiento tributario, entre otros, que nos sean útiles para el desarrollo de nuestro seminario.

- Estudiar y analizar la información previamente seleccionada, detallando cada uno de los elementos que conforman este impuesto.

- Realizar un caso práctico de una determinada empresa, en la cual presente el exceso de endeudamiento. Posterior a ello calcularemos su base imponible, créditos y finalmente determinar lo que debería declarar y pagar en el formulario 22.

- Conclusiones generales que logramos obtener, luego de abordar y desarrollar los distintos temas que comprende nuestro seminario.



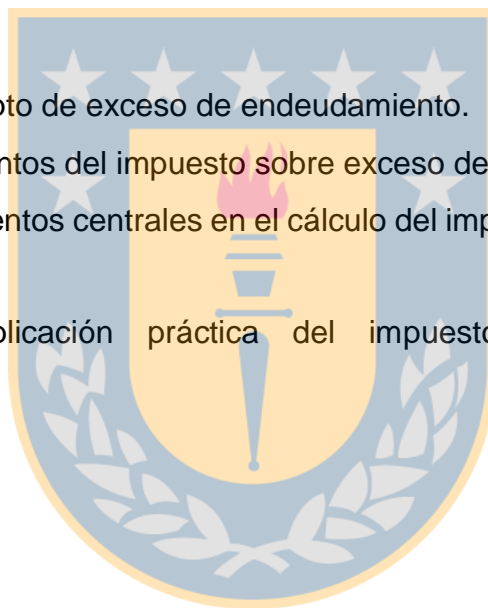
Objetivos generales y específicos.

Objetivo general:

- Comprender y describir la aplicación del impuesto sobre exceso de endeudamiento, establecido en el artículo 41F de la Ley de la Renta DL N° 824.

Objetivos específicos:

- Describir el concepto de exceso de endeudamiento.
- Analizar los elementos del impuesto sobre exceso de endeudamiento.
- Describir los elementos centrales en el cálculo del impuesto sobre exceso de endeudamiento.
- Realizar una aplicación práctica del impuesto sobre exceso de endeudamiento.



Limitaciones del alcance del trabajo.

Nuestras limitaciones estarán relacionadas, principalmente, con el artículo 41 F de la LIR, ya que en esta trata sobre las normas del exceso de endeudamiento.

Otras de las limitaciones a considerar es el suplemento tributario del año tributario 2018, ya que nos ayudará a entender cuando existe exceso de endeudamiento, como calcularlo, y finalmente, la forma de declarar y pagar el impuesto adicional único.

Durante este proceso, podremos realizar una investigación y análisis sobre el exceso de endeudamiento según la Ley 20.780 como concepto, determinación del patrimonio y endeudamiento total anual, aplicando el IA Único de 35% cuando sea necesario, determinado la base imponible sobre la cual se calcula este impuesto y finalmente declarándolo en el formulario 22.

En cuanto al tiempo que tenemos para desarrollar nuestra investigación, nos permitirá ejemplificar con un caso práctico cuando un determinado contribuyente obtenga como resultado, al término del ejercicio exceso de endeudamiento, calculándolo y llevándolo a la línea 61 del respectivo formulario como lo indica el SII.

Introducción.

Existía un creciente consenso en torno a que nuestro sistema tributario y sus normas de fiscalización permitían obtener ventajas mediante planificaciones tributarias elusivas.

Nuestro sistema tenía dificultades para sancionar las planificaciones, las que tenían el sólo propósito de sacar ventajas tributarias en la realización de una operación o en un conjunto de operaciones relacionadas entre sí.

La estructura de nuestra carga tributaria, la elusión y evasión hacen que nuestro sistema tributario sea inequitativo y que quienes tienen mayores recursos para financiar planificaciones tributarias, terminen pagando menos impuestos de lo que corresponde, por lo que no contribuye a mejorar la distribución de ingresos.

En nuestro país, las reglas generales de control sobre exceso de endeudamiento fueron introducidas en el artículo 59 de la Ley de la Renta, mediante la Ley N°19.738 denominada Normas para combatir la evasión tributaria en el año 2001, a través de una norma de exceso de endeudamiento, que buscaba regular la tributación de los intereses que generan las deudas que tenían las empresas Chilenas con sus relacionadas en el exterior, en el cual se fijó un tope de endeudamiento equivalente a 3 veces el patrimonio que distingue los intereses que se gravan, con una tasa de impuesto adicional de un 4%, de aquellos que superado este límite tributarían con un 35%.

En resumen, el artículo 59 N°1 de la LIR establecía que:

El exceso de endeudamiento sólo era excesivo cuando el endeudamiento relacionado afecto a la tasa del 4% excedía tres veces el patrimonio.

En el año 2014 una nueva Ley derogó las normas existentes contenidas en el inciso 4° del N°1 del artículo 59 de la LIR, en la Ley N°20.780, relacionada con el exceso de endeudamiento, en la que introduce modificaciones a través de un nuevo artículo 41 F de la LIR.

En la referida Ley mantuvo la base de la norma anterior, referido a la tributación que afecta al exceso de endeudamiento, estableciendo un impuesto único de 35%.

En cuanto a la modificación, incorporó nuevos elementos para determinar el límite del exceso de endeudamiento, en las que destacan principalmente: el momento en que se determinarían, deudas incluidas en el cómputo y situaciones en las que no se aplicara la norma, es decir, cambios en la relación con la forma y momento de cuantificar la relación existente entre deuda/patrimonio, con vigencia desde el 01 de enero de 2015.

Finalmente, a través de la Ley N°20.899 que es la Simplificación de la Reforma en tanto, introdujo nuevos ajustes en relación con el exceso de endeudamiento que entraron en vigencia a partir del 08 de febrero de 2016.

Se modifican las especificaciones en los criterios para determinar la existencia de relación entre el deudor y el creador, la forma para determinar la base imponible del impuesto y las normas sobre acreditación del impuesto adicional originalmente pagado.

Esto debe realizarse anualmente al final de cada año comercial, durante todos los ejercicios donde existan deudas con empresas relacionadas extranjeras, pagando un impuesto adicional menor al 35%.

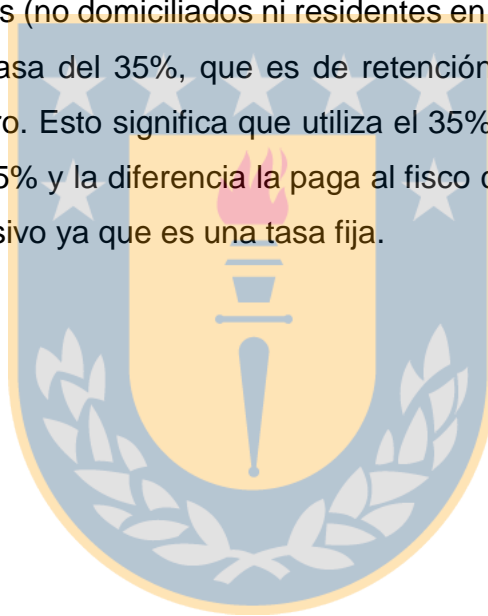
En síntesis, la norma establecía que los intereses que se le pagaban por una deuda contraída en el extranjero estaban sujeta a una tasa del 4%, entonces este porcentaje era menor que el 35% que se paga por primera categoría.

Por esta razón es más barato que las empresas en vez de retirar utilidades retiren vía intereses, ya que la empresa que está en el exterior en vez de aportarme capital me aporte deuda, es decir, que sea dueño pero a la vez deudor, entonces sacaban las utilidades no como retiro o dividendo, sino que la estaban sacando como deuda a través de los intereses y por lo tanto eludían impuestos, ya que si lo hubiesen sacado como retiro o dividendo (que era lo que correspondía), hubiesen pagado más impuestos, entonces ahí claramente había un mecanismo elusivo.

El nuevo mecanismo anti elusivo buscaba subsanar estas irregularidades con este impuesto al señalar que, si había exceso de endeudamiento, la entidad ya no paga un 4% sino que pagará un 35% y este es el sustrato específico que tiene este impuesto.

En resumen, podemos decir que este impuesto único se crea para subsanar una problemática que se diagnosticó previo a la Reforma, con las cifras elevadas de evasión respecto a este impuesto.

Las normas señalan que los retiros de utilidades desde las empresas chilenas efectuadas por extranjeros (no domiciliados ni residentes en Chile), están afectos al impuesto adicional con tasa del 35%, que es de retención de las empresas que pagan el dividendo o retiro. Esto significa que utiliza el 35% del crédito de primera categoría, lo rebaja del 35% y la diferencia la paga al fisco chileno y este impuesto queda listo, no es progresivo ya que es una tasa fija.







Capítulo I

Descripción de los elementos del impuesto.

Introducción.

El capítulo que veremos a continuación consta de trece numerando, donde nombraremos principalmente los elementos del impuesto a tratar, acompañado de sus respectivas descripciones.

Es fundamental determinar en primera instancia si nos encontramos en presencia de exceso de endeudamiento según lo definido en el artículo 41 F, ya que si no lo presenta no se constituye el hecho gravado y por consecuencia no podríamos aplicar este impuesto.

Al encontrarnos en presencia de este exceso, procedemos a calcular los elementos que lo constituyen y posterior a ello, daremos a conocer los casos donde a los contribuyentes no se les aplicará este impuesto, en base a una serie de condiciones copulativas que deberán cumplir para que no se encuentren afectos.

También daremos a conocer las partidas que se eximen del pago de impuesto, siempre y cuando cumplan con los requisitos que señalaremos durante el capítulo.

Una parte importante que consideramos en la realización de este capítulo es informar al contribuyente los plazos y la forma de pagar este impuesto, ya que al no realizarlo dentro de los plazos y maneras solicitadas existen sanciones cuando el contribuyente no cumple con lo señalado.

Es importante informarle al contribuyente afecto al referido impuesto los créditos que podrá imputar el impuesto único de 35%.

Por último, mencionaremos casos específicos donde no se podrá aplicar esta normativa vigente.

Descripción de los elementos del impuesto.

A continuación, haremos la descripción del impuesto específico por exceso de endeudamiento según lo establecido en el artículo 41 F del Decreto Ley 824, y para ello se explicará a partir de los elementos del impuesto

1- Hecho gravado.

Primero que todo, debemos saber que para que se configure el hecho gravado, debemos estar en presencia de exceso de endeudamiento.

Existirá exceso de endeudamiento, requisito necesario para la aplicación del impuesto que se examina, el ETA del contribuyente debe ser superior a tres veces su Patrimonio al término del ejercicio respectivo.

En otras palabras, el exceso de endeudamiento será equivalente a la diferencia que resulte de restar al ETA, determinado de acuerdo con las normas indicadas en detalle en el Capítulo II, el triple del patrimonio calculado conforme a las reglas señaladas en el Capítulo siguiente.

A continuación, veremos de manera simplificada lo mencionado en los párrafos anteriores.

Figura: 1.1: "Fórmula para calcular el hecho gravado".

$$HG = ETA - 3 \times P$$

HG: Corresponde al cálculo del Hecho Gravado

ETA: Corresponde al Endeudamiento Total Anual determinado al término del ejercicio

3 x P: Corresponde al Patrimonio determinado al término del ejercicio, multiplicado por 3.

Fuente: Circular N°12 del SII.

2- Base imponible.

Para determinar la base imponible del impuesto que establece el artículo 41 F de la LIR, cuando resulte un exceso de endeudamiento conforme a lo dispuesto en el número 3 de dicho artículo, se aplicará el porcentaje que se obtenga de dividir el endeudamiento total anual de la empresa menos 3 veces el patrimonio, por el referido endeudamiento total anual, todo ello multiplicado por cien. El resultado o el porcentaje derivado de la operación señalada previamente, se deberá aplicar sobre la suma de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 41 F, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo, que: i) Se hayan afectado con el Impuesto Adicional con tasa 4%, o ii) Se hayan afectado con una tasa de Impuesto Adicional inferior a 35%, o no se hayan afectado con dicho tributo, en virtud de la aplicación de una rebaja o deducción, de una exención establecida por ley o de la aplicación de un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente.

3- Tasa del impuesto.

El artículo 41 F de la LIR, establece un impuesto que tendrá carácter de único a la renta, y la tasa que establece corresponde 35%, aplicada sobre la base imponible determinada de acuerdo con la normativa descrita en el cálculo de la base imponible del referido artículo.

4- Sujeto obligado o contribuyente.

El impuesto único de 35% grava a los contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que hayan pagado, abonado en cuenta o

puesto a disposición las cantidades señaladas en la letra b) precedente, durante el ejercicio respectivo, quiénes podrán deducir dicho impuesto, como un gasto necesario para producir la renta de acuerdo con las normas del artículo 31 de la LIR, esto es, cuando tal impuesto se encuentre pagado o abonado y se acredite fehacientemente ante este Servicio.

5- Devengo.

El impuesto Único de 35% se devenga al término del año comercial durante el cual se efectúa el pago, abono en cuenta o puesta a disposición de las sumas gravadas con dicho impuesto, siempre que al término del ejercicio también se verifique la existencia de un exceso de endeudamiento.

6- Contribuyentes no gravados con el impuesto único de 35%.

El impuesto de 35% establecido en el artículo 41 F de la LIR, grava a los contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que paguen, abonan en cuenta o ponen a disposición de un acreedor relacionado, domiciliado o residente en el extranjero, los intereses u otras partidas señaladas en la letra a) y b) del N°3.2 anterior.

Sin embargo, no se aplicará este impuesto cuando el contribuyente referido cumpla con las siguientes condiciones copulativas:

A) Sea un banco, compañía de seguros, cooperativa de ahorro y crédito, emisores de tarjeta de crédito, agentes administradores de mutuos hipotecarios endosables, cajas de compensación de asignación familiar y las demás entidades de crédito autorizadas por la ley o cajas.

B) Se encuentre sujeto, según corresponda en cada caso, a la fiscalización de la Superintendencia de Valores y Seguros, o de la Superintendencia de Seguridad Social.

Si el contribuyente deudor de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso 1° del artículo 41 F de la LIR, cumple con ambos requisitos precedentemente referidos, y posteriormente se produce algún acto jurídico que cambie la persona del deudor como, por ejemplo, una novación por cambio de deudor o una asunción de deuda, el impuesto Único se aplicará o no, dependiendo de si se verifican los requisitos que establece el artículo 41 F de la LIR, respecto del nuevo deudor:

i) De esta manera, si quien asume la calidad de deudor y en definitiva paga, abona en cuenta o pone a disposición del acreedor las partidas a que se refiere el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, es también alguna de las entidades mencionadas en este número que cumple ambos requisitos, no se aplicara el impuesto Único, atendida la calidad del nuevo deudor.

ii) Si quien asume la calidad de deudor y en definitiva paga, abona en cuenta o pone a disposición del acreedor partidas a que se refiere el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, no es una de las entidades mencionadas en este número, si corresponderá aplicar el impuesto Único, en la medida que se cumplan los requisitos para considerar que existe exceso de endeudamiento de acuerdo con las reglas generales.

7- Partidas que se eximen del pago del impuesto.

No obstante haberse cumplido los requisitos para tal efecto, no se aplicará el Impuesto Único de 35% sobre los intereses y demás partidas señaladas en el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición de entidades relacionadas en el exterior, y que correspondan total o parcialmente al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio, siempre respecto de tales operaciones el contribuyente acredite ante el Servicio que el financiamiento obtenido y los servicios recibidos cumplen con los siguientes requisitos copulativos:

- a) Corresponden al financiamiento de uno o más proyectos en Chile.

Puede tratarse de cualquier tipo de proyecto, ya que la LIR no distingue. Para estos efectos, se entiende por proyecto, la aplicación orgánica de recursos financieros, con un fin productivo y de obtención de beneficios, que tiene como consecuencia el desarrollo de una actividad económica, o bien la aplicación de una actividad preexistente, o en el mejoramiento de la eficiencia del proceso productivo o en la prestación de servicios.

Si el proyecto estuviere destinado a la prestación de servicios, esto podría realizarse en Chile o en el extranjero, pero el financiamiento debe estar directamente destinado a la ejecución o desarrollo de alguna de las etapas del referido proyecto.

- b) El financiamiento o servicio recibido hubiere sido otorgado mayoritariamente por entidades no relacionadas con el deudor.

c) La relación que se hayan configurado, en los términos señalados el N° (4) anterior, con quienes hayan otorgado la parte minoritaria del financiamiento o servicio recibido, se haya configurado para el sólo efecto de garantizar el pago de la deuda o los servicios prestados, o bien por razones legales, financieras o económicas. De acuerdo con ello, la relación se debe haber configurado porque:

i) Las entidades acreedoras respectivas hayan exigido constituir entidades de propiedad común con el deudor o sus entidades relacionadas.

ii) Se garantice la deuda otorgada o el pago de los servicios, con las acciones o derechos de propiedad sobre la entidad deudora o con los frutos que tales títulos o derechos produzcan.

En todo caso, para que se verifique el cumplimiento de este requisito, es necesario, además, que los intereses y otras cantidades a que se refiere el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, así como las garantías señaladas, se hayan pactado a sus valores normales de mercado, para cuyos efectos se aplicará lo dispuesto en el artículo 41 E de la misma Ley.

De esta manera, no se devenga el IA de 35%, si junto al cumplimiento de los demás requisitos, el deudor de los intereses y otras partidas señaladas en el inciso 1° del artículo 41 F de la LIR, acredita fehacientemente que la relación con la entidad no domiciliada ni residente en el país que otorgó el financiamiento se produjo en virtud de las circunstancias mencionadas.

El cumplimiento de estos requisitos deberá ser acreditado por el contribuyente, con todos los medios de prueba legales de que disponga, a requerimiento de la instancia de fiscalización correspondiente.

Con todo, aun cuando se cumplan los requisitos para que no resulte aplicable el IA Único de 35% sobre las partidas a que se refiere el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, respecto del financiamiento de que trata este número, igualmente dicho financiamiento se considerará en el cálculo del exceso de endeudamiento para determinar la aplicación del impuesto referido, sobre las partidas señaladas que correspondan por operaciones de créditos, pasivos y demás obligaciones gravadas que no cumplan con tales requisitos.

8- Plazos y formas de pagar.

El citado impuesto debe ser declarado y pagado anualmente, en la forma y plazo que establecen los artículos 65 N° 1 y 69 de la LIR, esto es en abril de cada año en relación con las sumas pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición en el año comercial anterior.

9- Forma de declarar.

Los contribuyentes afectos al impuesto adicional de 35%, utilizarán el formulario 22 para la declaración y pago al fisco de dicho tributo, registrados en las columnas de las citadas líneas, las siguientes cantidades:

- a) Columna “Base Imponible”: en esta columna se anota la base imponible de dicho tributo, determinada de acuerdo a la modalidad indicada en el presente artículo:
- b) Columna “Rebajas al Impuesto”: en esta columna se registra el crédito a que se tenga derecho a deducir del referido impuesto, equivalente al monto determinado según lo explicado en el artículo señalado.
- c) Columna Impuesto Determinado: en esta columna se registra el Impuesto Adicional Único determinado que corresponde a la tasa de 35% según lo señalado en el N°7 anterior, aplicada sobre “Base Imponible” registrada en la primera columna “Rebajas al Impuesto”.

10-Sanciones al no cumplimiento de la norma y del impuesto.

La entrega maliciosa de información incompleta o falsa en la declaración jurada referida en este artículo se sancionará en la forma prevista en el inciso primero del artículo 97, N° 4, del Código Tributario que señala lo siguiente:

“Las declaraciones maliciosas incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferir al que corresponda o a la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas, la adulteración de balances o inventarios o la prestación de éstos dolosamente falseados, el uso de boletas, notas de débito, notas de crédito ya utilizadas en operaciones anteriores, o el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del 50% al 300% del valor del tributo eludido y con presidio menor en su grado medio máximo”

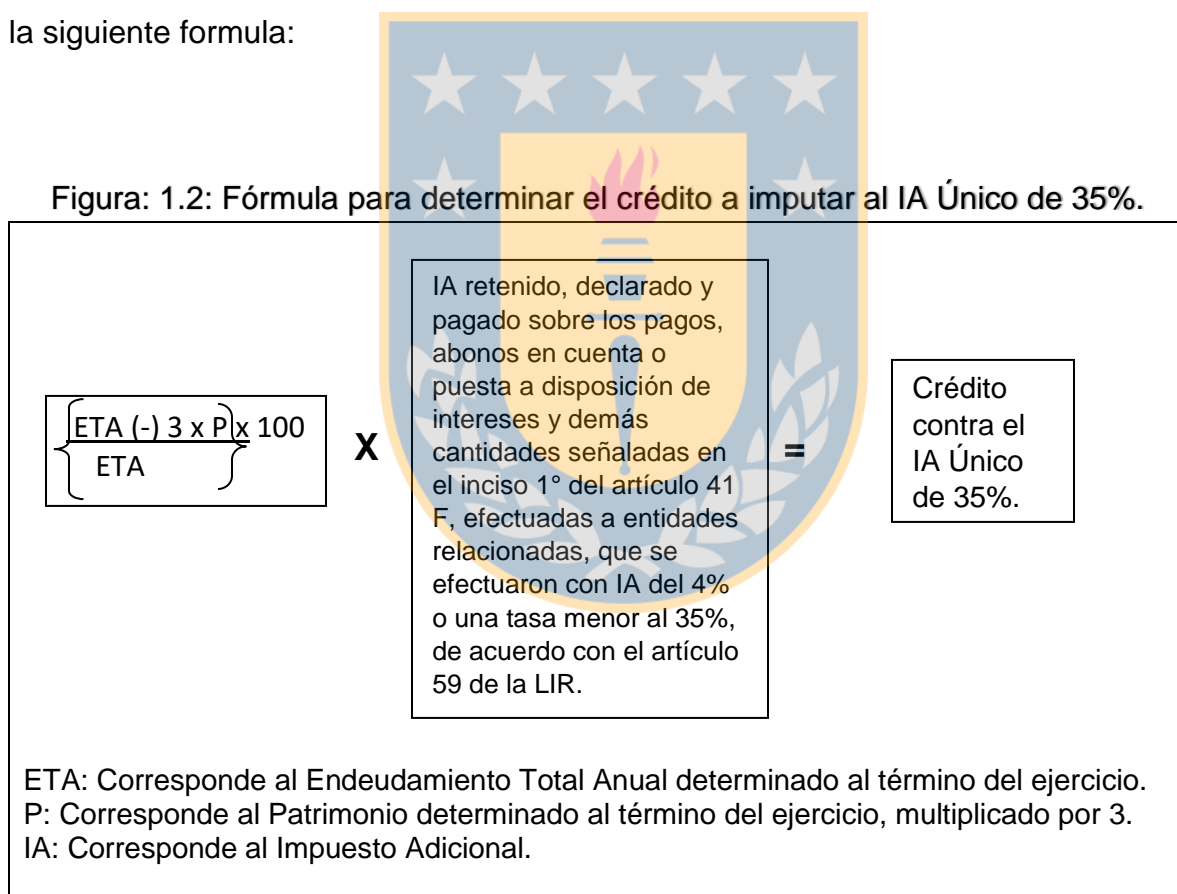
11-Créditos a imputar el impuesto adicional único de 35%.

Se podrá deducir como crédito, total o proporcionalmente, según proceda, el monto del IA que se hubiere retenido, declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas de contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, por los conceptos señalados, precedentemente que corresponde a exceso de endeudamiento y que se hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición durante el ejercicio respectivo que afectaron con dicho tributo. En otras palabras, el crédito que se dará contra el impuesto de 35% que establece el artículo 41 F de la LIR, será el monto de la retención total o proporcional, según corresponda, del Impuesto Adicional que se hubiese declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas que este impuesto gravará a los contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, por los conceptos señalados precedentemente

que correspondan al exceso de endeudamiento y que se hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición durante el ejercicio respectivo, que se afectaron con el tributo.

Para determinar que parte del IA procede como crédito de acuerdo al párrafo anterior, se aplicara sobre el total del IA que se haya retenido, declarado y pagado sobre las partidas o cantidades que señalamos, en el mismo porcentaje que resulte del exceso de endeudamiento señalado.

De esta manera, crédito imputable contra el IA Único del 35% será el que resulte de la siguiente formula:



Fuente: Suplemento tributario año 2018 SII.

12-Esta norma no se aplicará en los siguientes casos.

No se aplicará el impuesto que establece este artículo cuando el contribuyente acredite ante el Servicio, que el financiamiento obtenido y los servicios recibidos corresponden al financiamiento de uno o más proyectos en Chile, otorgados mayoritariamente por entidades no relacionadas con el deudor, en que para los efectos de garantizar el pago de la deuda o los servicios prestados o por razones legales, financieras o económicas, las entidades prestamistas o prestadoras de servicios hayan exigido constituir entidades de propiedad común con el deudor o sus entidades relacionadas, o se garantice la deuda otorgada o el pago de los servicios prestados por terceros no relacionados, con las acciones o derechos de propiedad sobre la entidad deudora o con los frutos que tales títulos o derechos produzcan, todo lo anterior siempre que los intereses y las demás cantidades a que se refiere en el inciso primero, así como las garantías señaladas, se hayan pactado a sus valores normales de mercado, para cuyos efectos se aplicara lo dispuesto en el artículo 41 E.

13-Normas de relación.

En el artículo 41 F de la LIR para la aplicación del IA Único de 35% establece otra condición para la procedencia de dicho tributo, esto es, que el beneficiario de los intereses y demás partidas señaladas en el inciso 1° de dichos artículos, sea una entidad relacionada con quien las paga, abona en cuenta o pone a disposición, según corresponda, cuando se configura una o más de las siguientes circunstancias:

(a) El beneficiario se encuentre constituido, establecido, domiciliado o sea residente en alguno de los territorios o jurisdicciones que formen parte de la lista a que se refiere el artículo 41 D de la LIR, salvo cuando a la fecha del otorgamiento del crédito respectivo dicho territorio o jurisdicción no se encontraba en esa lista, pero éste se incluye en ella con posterioridad.

(b) El beneficiario se encuentre domiciliado, constituido, establecido o sea residente de un territorio o jurisdicción que cumpla con al menos dos de los requisitos que establece el artículo 41 H de la LIR, de acuerdo con las instrucciones impartidas mediante la circular N° 12 de 2015, publicada en internet (www.sii.cl).

(c) El beneficiario domiciliado, residente, constituido o establecido en el exterior y quien paga, abona en cuenta o pone a disposición, pertenezcan al mismo grupo empresarial.

Se hace presente, que conforme a lo dispuesto por el numeral iv) del N° 6, del artículo 41 F, de la LIR, se entenderá también que hay relación entre el beneficiario de las partidas a que se refiere el inciso primero de dicho artículo con quien las paga, abona en cuenta o pone a disposición, cuando una parte lleve a cabo una o más operaciones con un tercero que, a su vez, lleve a cabo, directa o indirectamente, con un relacionado de aquella parte, una o más operaciones similares o idénticas a las que realiza con la primera, cualquiera sea la calidad en que dicho tercero y las partes intervengan en tales operaciones.

(d) El beneficiario domiciliado, residente, constituido o establecido en el exterior y quien paga, abona en cuenta o pone a disposición, directa o indirectamente posean o participen en un 10% o más del capital o de las utilidades del otro.

(e) El beneficiario domiciliado, residente, constituido o establecido en el exterior y quien paga, abona en cuenta o pone a disposición, se encuentran 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 u otro.

(f) El financiamiento es otorgado con garantía directa o indirecta de terceros:

En este caso, el beneficiario no se considerará relacionado cuando el tercero que otorga la garantía directa o indirecta cumpla con los siguientes requisitos copulativos:

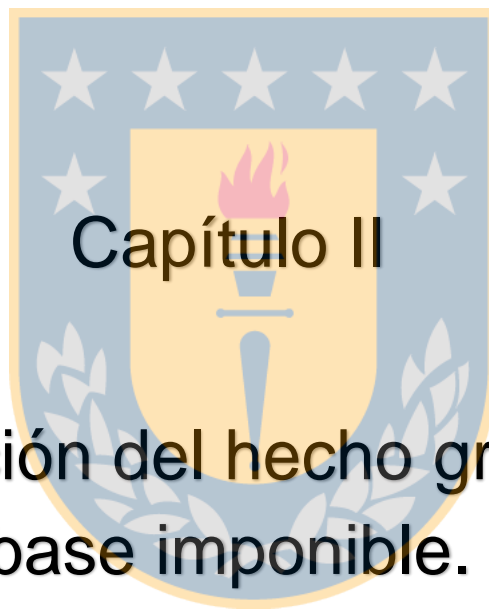
- Se trate de terceros no relacionados con el deudor, en los términos señalados en las letras a), b), c) d), e) o g) de este N° (5), y

- Presten el servicio de garantía a cambio de una remuneración normal de mercado, considerando para tales efectos lo dispuesto en el artículo 41 E de la LIR.

Con todo, el tercero que garantiza directa o indirectamente el financiamiento otorgado al deudor, igualmente se considerará relacionado aun cuando cumpla con los dos requisitos señalados precedentemente, en caso de que haya celebrado algún acuerdo u obtenido los fondos necesarios para garantizar dicho financiamiento, con alguna entidad relacionada con el deudor en los términos indicados en las letras a), b), c), d), e) y g) de este N°5.

(g) Se trate de instrumentos financieros colocados y adquiridos por empresas independientes y que posteriormente son adquiridos o traspasados a empresas o entidades relacionadas en los términos señalados en las letras a) a la g) precedentes.





Capítulo II

Determinación del hecho gravado y la base imponible.

Introducción

Como pudimos apreciar en la descripción del capítulo anterior, hay una serie de elementos que son fundamentales para definir si nos encontramos en presencia de exceso de endeudamiento o no, para ver si aplican las normativas del impuesto.

Antes de determinar la existencia del hecho gravado, es importante tener claro cuando las entidades se consideran relacionadas, señalando cada punto que lo establece.

Luego de esto, es esencial tener en conocimiento el concepto de exceso de endeudamiento, según la definición estipulada en el artículo 41 F, para que posterior a ellos podamos analizar cada elemento que requiere para su cálculo.

El porcentaje exceso de endeudamiento lo determinaremos en base a una fórmula que requiere dos elementos, por lo que es fundamental tenerlos claros, estos son: el patrimonio que posee la empresa, junto con el endeudamiento total anual, por ende, son primordiales y los analizaremos detalladamente durante el transcurso de este capítulo, según lo que debemos agregar y deducir para el cálculo de estos.

Posterior a ello, podremos calcular la base imponible y finalmente determinar los créditos a imputar al impuesto adicional único del 35%.

Elementos introductorios para la determinación del hecho gravado y base imponible.

Antes de analizar la configuración de hecho gravado y base imponible, tenemos que tener conocimiento de lo que entenderemos por Entidades Relacionadas, Exceso de Endeudamiento, Patrimonio y Endeudamiento Total Anual:

1- Entidades relacionadas.

El beneficiario de las partidas a que se refiere el inciso primero es una entidad relacionada con quien las paga, abona en cuenta o pone a disposición cuando:

- El beneficiario se encuentra constituido, establecido, domiciliado o residente en alguno de los territorios o jurisdicciones que formen parte de la lista a que se refiere el artículo 41 D, salvo cuando a la fecha del otorgamiento del crédito, el acreedor no se encontraba constituido, domiciliado, establecido o residente en un país o territorio que, con posterioridad. Quede comprendido en dicha lista.
- El beneficiario se encuentre domiciliado, residente, constituido o establecido en un territorio o jurisdicción que quede comprendido en al menos dos de los supuestos que establece el artículo 41 H.
- El beneficiario y quien paga, abona en cuenta o pone a disposición, pertenece al mismo grupo empresarial, o directa o indirectamente posean o participen en 10% o más del capital o de las utilidades del otro o cuando se encuentren bajo un socio o accionista común que directa o indirectamente posee o participe en un 10% o más del capital o de las utilidades de uno u otro, y dicho beneficiario se encuentre domiciliado, residente, constituido o establecido en el exterior.

- El financiamiento es otorgado con garantía directa o indirecta de terceros, salvo que se trate de terceros beneficiarios relacionados en los términos señalados en los numerales i), ii), iii) y v) de este número, y que presenten el servicio de garantía a cambio de una remuneración normal de mercado considerando para tales efectos lo dispuesto por el artículo 41 E. sin embargo, el beneficiario se entenderá relacionado cuando el tercero no relacionado haya celebrado algún acuerdo u obtenido los fondos necesarios para garantizar el financiamiento otorgado al deudor con alguna entidad relacionada con este último en los términos que establecen los numerales i), ii), iii), iv) y v) de este número.

- Se trate de instrumentos financieros colocados y adquirido por empresas independientes y que posteriormente son adquiridos o traspasados a empresas relacionadas en los términos señalados en los numerales i) al iv) anteriores.

- Una parte lleva a cabo una o más operaciones con un tercero que, a su vez, lleve a cabo, directa o indirectamente, con un relacionado de aquella parte, una o más operaciones similares o idénticas a las que se realiza con la primera, cualquiera sea la calidad en que dicho tercero y las partes intervengan en tales operaciones.

2- Exceso de endeudamiento.

Para que exista exceso de endeudamiento, requisito necesario para la aplicación del impuesto que se examina, el ETA del contribuyente debe ser superior a tres veces su Patrimonio al término del ejercicio respectivo.

De esta forma, los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR que se hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición de entidades relacionadas sin domicilio ni residencia en Chile durante el ejercicio comercial en que se determine un exceso de endeudamiento, en la medida que además se cumplan los demás requisitos que establece dicha disposición, se

afectarán con el mencionado impuesto único. Por el contrario, si en alguno de los ejercicios siguientes, por aplicación de lo establecido en el referido artículo, el contribuyente dejará de estar en situación de exceso de endeudamiento, las cantidades que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición de las entidades señaladas, durante ese año, no se afectarán con el Impuesto Único de 35%.

En consecuencia, para verificar si procede o no la aplicación del impuesto referido, deberá efectuarse el análisis del exceso de endeudamiento en cada uno de los años comerciales en que se efectúe el pago, abono en cuenta o puesto a disposición de los intereses y demás cantidades a que se refiere el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR.

El siguiente ejemplo, ilustra sobre la forma de cálculo del exceso de endeudamiento:

Tabla 2.1 Ejemplo del cálculo sobre E de E.

ETA determinado al término del año comercial	\$35.000.000
<u>Menos:</u> Patrimonio determinado al término del año comercial, multiplicado por tres (3) : \$8.500.000 x 3 =	\$25.500.000
Exceso de endeudamiento	\$ 9.500.000

Fuente Circular N°12 del SII año 2015.

El porcentaje de Exceso de Endeudamiento quedaría de la siguiente manera:

Figura: 2.1 Ejemplo de cálculo del porcentaje de E de E.

$$\left\{ \frac{\text{ETA} - 3 \times \text{P}}{\text{ETA}} \right\} \times 100 = \left\{ \frac{\$35.000.000 - \$25.000.000}{\$35.000.000} \times 100 \right\} = 27,14\%$$

ETA: Corresponde al Endeudamiento Total Anual determinado al término del ejercicio.
3 x P: Corresponde al Patrimonio determinado al término del ejercicio, multiplicado por 3.

Fuente Circular N°12 del SII año 2015.

Para la determinación del Exceso de Endeudamiento, deberán considerarse, además, las siguientes reglas:

3- Patrimonio.

Se entenderá por **Patrimonio** al Capital Propio Tributario, determinado al 1° de enero del año comercial en que se pagaron, abonaron en cuenta o se pusieron a disposición las partidas a que se refiere el inciso 1°, de dicho artículo, o a la fecha de iniciación de actividades, si ésta fuera posterior al 1° de enero, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 F del DL N° 824, con los ajustes que se indican a continuación:

Se **agregará** al valor de capital propio tributario, considerando proporcionalmente su permanencia en el periodo respectivo, el valor de los aportes y aumentos efectivos de capital efectuados dentro del año comercial.

Se **deducirá** del valor del Capital Propio Tributario, considerando proporcionalmente aquella parte del periodo en que tales cantidades no hayan permanecido en dicho patrimonio, el valor de las disminuciones efectivas de capital, así como los retiros o distribuciones efectuadas durante el año comercial respectivo.

También se **deducirá** del valor del Capital Propio Tributario, el valor de los aportes de capital que hayan recibido la empresa cuyo exceso de endeudamiento se determina, que directa o indirectamente hayan sido financiados por el aportante, con pasivos y créditos señalados a continuación correspondientes a las letras a), b), c), d), g) y h) del N°1 del artículo 59 del DL N°824, o cualquier otro crédito o pasivo que haya celebrado este último con partes directa o indirectamente relacionadas, salvo que tales préstamos, créditos u otros contratos se encuentren pagados en el ejercicio en que se efectúa dicho aporte, y siempre que dicho pago no se haya efectuado o financiado directa o indirectamente con ese mismo tipo de préstamos, instrumentos de deuda u otros contratos u operaciones.

En todo caso, cuando por aplicación de las normas señaladas precedentemente se determine que el patrimonio presenta un valor negativo, se considerará que éste es igual a 1.

Se hace presente que, de acuerdo con el N°1, del artículo 41 F del DL N°824 que señala lo siguiente:

“Este impuesto gravará a los contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, por los conceptos señalados precedentemente que correspondan al exceso de endeudamiento y que se hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición durante el ejercicio respectivo”.

El capital Propio Tributario 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 de otros que determine este Servicio, que no representen inversiones efectivas, debiendo formar parte de dicho capital propio los valores del empresario 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. Sobre la forma de determinar el capital propio tributario, se aplicarán todas las normas e instrucciones impartidas con anterioridad por este Servicio sobre la materia.

Tratándose de empresa que se encuentren autorizadas para llevar su contabilidad en moneda extranjera, de acuerdo con el artículo 18 del Código Tributario que detallaremos a continuación:

“Establézcanse para todos los efectos tributarios, las siguientes reglas para llevar la contabilidad, presentar las declaraciones de impuestos y efectuar su pago:

- 1) Los contribuyentes llevarán contabilidad, presentarán sus declaraciones y pagarán los impuestos que correspondan, en moneda nacional.

- 2) No obstante lo anterior, el Servicio podrá autorizar, por resolución fundada, que determinados contribuyentes o grupos de contribuyentes lleven su contabilidad en moneda extranjera, en los siguientes casos:
 - a) Cuando la naturaleza, volumen, habitualidad u otras características de sus operaciones de comercio exterior en moneda extranjera lo justifique.

- b) Cuando su capital se haya aportado desde el extranjero o sus deudas se hayan contraído con el exterior mayoritariamente en moneda extranjera.
- c) Cuando una determinada moneda extranjera influya de manera fundamental en los precios de los bienes o servicios propios del giro del contribuyente.
- d) Cuando el contribuyente sea una sociedad filial o establecimiento permanente de otra sociedad o empresa que determine sus resultados para fines tributarios en moneda extranjera, siempre que sus actividades se lleven a cabo sin un grado significativo de autonomía o como una extensión de las actividades de la matriz o empresa.

Dicha autorización regirá desde el primer ejercicio del contribuyente, cuando éste lo solicite en la declaración a que se refiere el artículo 68, o a partir del año comercial siguiente a la fecha de presentación de la solicitud, en los demás casos.

Los contribuyentes que se acojan a lo dispuesto en este numeral deberán llevar su contabilidad de la forma autorizada por a lo menos dos años comerciales consecutivos, pudiendo solicitar su exclusión de dicho régimen, para los años comerciales siguientes al vencimiento del referido período de dos años. Dicha solicitud deberá ser presentada hasta el último día hábil del mes de octubre de cada año. La resolución que se pronuncie sobre esta solicitud regirá a partir del año comercial siguiente al de la presentación y respecto de los impuestos que corresponda pagar por ese año comercial y los siguientes.

El Servicio podrá revocar, por resolución fundada, las autorizaciones a que se refiere este número, cuando los respectivos contribuyentes dejen de encontrarse en los casos establecidos en él. La revocación regirá a contar del año comercial siguiente a la notificación de la resolución respectiva al contribuyente, a partir del cual deberá llevarse la contabilidad en moneda nacional.

Esta autorización será otorgada siempre que, además de cumplirse con las causales contempladas por este número, en virtud de ella no se disminuya o desvirtúe la base sobre la cual deban pagarse los impuestos.

3) Asimismo, el Servicio estará facultado para:

a) Autorizar que los contribuyentes a que se refiere el número 2), declaren todos o algunos de los impuestos que les afecten en la moneda extranjera en que llevan su contabilidad. En este caso, el pago de dichos impuestos deberá efectuarse en moneda nacional, de acuerdo con el tipo de cambio vigente a la fecha del pago.

b) Autorizar que determinados contribuyentes o grupos de contribuyentes paguen todos o algunos de los impuestos, reajustes, intereses y multas, que les afecten en moneda extranjera. Tratándose de contribuyentes que declaren dichos impuestos en moneda nacional, el pago en moneda extranjera deberá efectuarse de acuerdo con el tipo de cambio vigente a la fecha del pago.

No se aplicará lo dispuesto en el inciso primero del artículo 53 a los contribuyentes autorizados a declarar determinados impuestos en moneda extranjera, respecto de los impuestos comprendidos en dicha autorización.

El Tesorero General de la República podrá exigir o autorizar que los contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile paguen en moneda extranjera el impuesto establecido por la ley N° 17.235, y en su caso los reajustes, intereses y multas que sean aplicables. También podrá exigir o autorizar el pago en moneda extranjera de los impuestos u otras obligaciones fiscales, que no sean de competencia del Servicio de Impuestos Internos, y de las obligaciones municipales recaudadas o cobradas por la Tesorería. Las obligaciones a que se refiere este inciso deberán

cumplirse en moneda extranjera aplicando el tipo de cambio vigente a la fecha del pago.

Con todo, el Servicio podrá exigir a los contribuyentes autorizados en conformidad al número 2), el pago de determinados impuestos en la misma moneda en que lleven su contabilidad. También podrá exigir a determinados contribuyentes o grupos de contribuyentes el pago de los impuestos en la misma moneda en que obtengan los ingresos o realicen las operaciones gravadas.

Las resoluciones que se dicten en conformidad a este número determinarán, según corresponda, el período tributario a contar del cual el contribuyente quedará obligado a declarar y, o pagar sus impuestos y recargos conforme a la exigencia o autorización respectiva, la moneda extranjera en que se exija o autorice la declaración y, o el pago y los impuestos u obligaciones fiscales o municipales a que una u otra se extiendan.

En el caso de los contribuyentes que lleven su contabilidad, declaren y paguen determinados impuestos en moneda extranjera, conforme a este número, el Servicio practicará la liquidación y, o el giro de dichos impuestos y los recargos que correspondan en la respectiva moneda extranjera. En cuanto sea aplicable, los recargos establecidos en moneda nacional se convertirán a moneda extranjera de acuerdo al tipo de cambio vigente a la fecha de la liquidación y, o giro.

En el caso de los contribuyentes que lleven su contabilidad y declaren determinados impuestos en moneda extranjera, pero deban pagarlos en moneda nacional, sin perjuicio de que los impuestos y recargos se determinarán en la respectiva moneda extranjera, el giro se expresará en moneda nacional, según el tipo de cambio vigente a la fecha del giro.

Respecto de aquellos contribuyentes a quienes se exija o autorice sólo el pago de determinados impuestos en moneda extranjera, sin perjuicio de que los impuestos y recargos que correspondan se determinarán en moneda nacional, el giro respectivo se expresará en la moneda extranjera autorizada o exigida según el tipo de cambio vigente a la fecha del giro.

En los casos en que el impuesto haya debido pagarse en moneda extranjera, las multas establecidas por el inciso primero del número 2° y por el número 11 del artículo 97, se determinarán en la misma moneda extranjera en que debió efectuarse dicho pago.

El Servicio o el Tesorero General de la República, según corresponda, podrán revocar, por resolución fundada, las exigencias o autorizaciones a que se refiere este numeral, cuando hubiesen cambiado las características de los respectivos contribuyentes que las han motivado. La revocación regirá respecto de las cantidades que deban pagarse a partir del período siguiente a la notificación al contribuyente de la resolución respectiva.

Con todo, el Servicio o el Tesorero General de la República, en su caso, sólo podrán exigir o autorizar la declaración y, o el pago de determinados impuestos en las monedas extranjeras respectivas, cuando con motivo de dichas autorizaciones o exigencias no se afecte la administración financiera del Estado. Esta circunstancia deberá ser calificada mediante resoluciones de carácter general por la Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda.

4) En caso de que en conformidad a este artículo se hubieren pagado los impuestos en cualesquiera de las monedas extranjeras autorizadas, las devoluciones que se efectúen en cumplimiento de los fallos de los reclamos que se interpongan de conformidad a los artículos 123 y siguientes, como las que se dispongan de acuerdo con el artículo 126, se llevarán a cabo en la moneda extranjera en que se hubieren

pagado, si así lo solicitare el interesado. De igual forma se deberá proceder en aquellos casos en que, habiéndose pagado los impuestos u otras obligaciones fiscales o municipales en moneda extranjera, se ordene la devolución de los mismos en virtud de lo establecido en otras disposiciones legales. Cuando el contribuyente no solicite la devolución de los tributos u otras obligaciones fiscales o municipales, en moneda extranjera, éstos serán devueltos en moneda nacional considerando el tipo de cambio vigente a la fecha de la resolución respectiva.

Para estos efectos no se aplicará reajuste alguno que se calcule sobre la base de la variación del Índice de Precios al Consumidor.

5) Para los fines de lo dispuesto en este artículo, se considerará moneda extranjera cualquiera de aquellas cuyo tipo de cambio y paridad es fijado por el Banco Central de Chile para efectos del número 6. del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales o el que dicho Banco establezca en su reemplazo. Cuando corresponda determinar la relación de cambio de la moneda nacional a una determinada moneda extranjera y viceversa, se considerará como tipo de cambio, el valor informado para la fecha respectiva por el Banco Central de Chile de acuerdo a la norma mencionada”,

De acuerdo a lo señalado en el artículo 18 del CT en los párrafos anteriores, determinarán su patrimonio bajo la misma modalidad antes indicada en la moneda extranjera de que se trate, convirtiendo éste a moneda nacional según el valor de cotización de cotización del tipo de cambio observado de la moneda extranjera vigente al primer día del mes de enero del año comercial respectivo, en que exista publicación del valor de cotización efectuada por el Banco Central de Chile, de acuerdo al compendio de Normas de Cambios Internacionales de dicho organismo o el que establezca el citado Banco en su reemplazo. Esta última conversión no resulta pertinente, en caso de que el contribuyente se encuentre autorizado, además, para declarar y pagar en la moneda extranjera en que lleva su contabilidad.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, el patrimonio se determinará conforme al siguiente esquema de cálculo en la Tabla que veremos a continuación:

Tabla N°2.2: Esquema para determinar el Patrimonio.

Concepto	Montos	
Total, del activo del contribuyente al 1° de enero del ejercicio respectivo, o a la fecha de iniciación de actividades, según corresponda	\$...	\$...
Más: Valores pertenecientes al empresario individual, incorporados al giro de negocio.		
Menos: a) Valores intangibles, nominales, transitorios, de orden y otros que determine la Dirección Nacional del Servicio, que no representen inversiones efectivas. Ejemplos: Valores intangibles y nominales: Estimación de derechos de llave, marcas, patentes, fórmulas, etc. Pérdidas de arrastre o de ejercicios anteriores consideradas dentro del total del activo de la empresa. Valores transitorios: Saldos deudores de las cuentas particulares del empresario individual o de los socios de las sociedades de personas o socios gastadores de sociedades en comandita por acciones Dividendos provisorios o interinos Valores de orden: Letras endosadas Letras descontadas Mercaderías enviadas en consignación Valores recibidos en garantía b) bienes y deudas que no originan rentas gravadas en la Primera Categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa, sólo en el caso de contribuyentes que sean personas naturales Sumas:	\$...	
ACTIVO TRIBUTARIO DEPURADO (a valores tributarios):		\$...

4- Endeudamiento total anual (ETA).

De acuerdo con lo establecido en el artículo 41 F del DL N° 824, se entiende por ETA, la suma que se determine al término de cada año comercial, de los valores de los créditos y pasivos determinados en las letras a), b), c), d), g) y h) del N°1 del artículo 59 como se señala a continuación:

- Depósitos en cuenta corriente y a plazo en moneda extranjera, efectuados en cualquiera de las instituciones autorizadas por el Banco Central de Chile para recibirlos.
- Créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales, así como por compañías de seguros y fondos de pensiones extranjeros que se encuentren acogido a lo establecido en la letra A), del artículo 9° transitorio, de la ley que regula la administración de fondos de terceros y carteras individuales. El pagador de interés informara al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que este determine, las condiciones de la operación. El pagador del interés informara al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que este determine, las condiciones de la operación.

No obstante, lo anterior no se gravará con los impuestos de esta ley los intereses provenientes de los créditos a los que se refiere el párrafo anterior, cuando el deudor sea una institución financiera constituida en el país y siempre que esta hubiere utilizado dichos recursos para otorgar un crédito al exterior. Para estos efectos, la institución deberá informar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma y plazo que éste señale, el total de los créditos otorgados al exterior con cargo a los recursos obtenidos mediante los créditos que se refiere esta disposición.

- Saldo de precios correspondientes a los bienes internados al país con cobertura diferida o con sistemas de cobranzas;

- Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile. El pagador del interés informará al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que este determine, las condiciones de la operación;
- Los instrumentos señalados anteriormente, emitidos o expresado en moneda nacional.

- Los instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104, los que se gravarán cuando se hayan devengado en la forma establecida en el número 2° del artículo 20.

Los mencionado en los párrafos anteriores, que la empresa registre durante el ejercicio, así como cualquier otro crédito o pasivo vigente o que haya determinado de pagarse durante el ejercicio respectivo, contratado con partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en el exterior o en Chile, sean relacionadas o no.

Igualmente, formará parte del ETA, el valor de los créditos o pasivos contratados con partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en Chile, sean relacionadas o no.

Se incluye también dentro del ETA, las deudas o pasivos de un establecimiento permanente en el exterior de la empresa domiciliada, residente, establecida o constituida en Chile. En este caso, de resultar un exceso de endeudamiento, el impuesto también se aplicará sobre aquellas partidas indicadas en el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, que correspondan a préstamos, créditos, instrumentos de deuda u otros instrumentos u operaciones contraídas por el establecimiento permanente.

Pará el cálculo del endeudamiento total anual, se considerará la suma de los valores de los créditos, deudas , pasivos y demás contratos u operaciones a que se refiere

este artículo, a su valor promedio por los meses de permanencia en el mismo, mas los intereses y demás partidas del inciso primero devengados en estas mismas deudas que no se hubieren pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición, y que a su vez devenguen intereses u otra de las partidas señaladas a favor del acreedor.

Con todo, no se considerarán dentro del endeudamiento total anual aquellos créditos o pasivos contratados con partes no relacionadas y cuyo plazo sea igual o inferior a 90 días, incluidas sus prórrogas o renovaciones



Por lo tanto, el ETA corresponde a los conceptos que veremos en la siguiente Tabla:

Tabla N° 2.3: Esquema para determinar el cálculo de ETA.

Concepto	Monto
i) Depósitos en cuenta corriente y a plazo en moneda extranjera, efectuados en cualquiera de las instituciones autorizadas por el Banco Central de Chile para recibirlos;	\$...
ii) Créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales, así como por compañías de seguros y fondos de pensiones extranjeros que se encuentren acogidos a lo establecido en la letra A) del artículo 9 transitorio de la Ley que regula la Administración de Fondos de Terceros y Carteras Individuales.	\$...
iii) Saldos de precios correspondientes a bienes internados al país con cobertura diferida o sistema de cobranzas.	\$...
iv) Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile	\$...
v) Los instrumentos señalados en las letras a) y d), del artículo 59 de la LIR, esto es, aquellos señalados en los numerales i) y iv) anteriores, emitidos o expresados en moneda nacional.	\$...
vi) Los instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104 de la LIR	\$...
vii) Deudas o pasivos de un establecimiento permanente en el exterior de la empresa domiciliada, residente, establecida o constituida en Chile.	\$...
viii) Cualquier otro crédito o pasivo contratado con partes relacionadas o no, que se encuentren domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en Chile o en el exterior	\$...
ix) Intereses y demás cantidades señaladas en el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, detalladas en las letras a) y b) del N°3.- anterior, que se hayan devengado sobre las obligaciones anteriores, que no se hubieran pagado, abonado en cuenta, o puesta a disposición en los periodos mensuales respectivos, y que hubieren devengado a su vez, intereses u otras de las partidas señaladas en favor al acreedor.	\$...
Endeudamiento Total Anual	\$...

Fuente: Suplemento Tributario año 2018 SII

El ETA se determinará, además, aplicando las siguientes normas:

a.- Cada uno de los créditos, deudas, pasivos y demás contratos u operaciones, de aquellas indicados en los numerales i) al ix) anteriores, se considerará de acuerdo

con el valor promedio mensual de sus saldos insolutos, considerando los meses de permanencia durante el ejercicio comercial.

De esta forma, se considerarán tanto los saldos insolutos de crédito u obligaciones contraídas en el ejercicio respectivo, como aquellos saldos insolutos de créditos u obligaciones provenientes de ejercicios anteriores, inclusive los que se hayan terminado de pagar durante el ejercicio respectivo.

Aun cuando la incorporación de este nuevo artículo 41 F a la LIR, rige a contar del 1° de enero de 2015, debe tenerse presente que los créditos, pasivos y demás obligaciones que establece dicha norma, contraídos o contratados con anterioridad a esa fecha, igualmente debe considerarse para determinar y calcular el exceso de endeudamiento del contribuyente en el año comercial respectivo.

b.- En el caso de contratos de líneas de crédito, se considerarán en el cálculo del exceso de endeudamiento, sólo las sumas efectivamente giradas, esto es, no se incluirán los montos utilizados por el deudor en virtud del referido contrato.

c.- Los pasivos contraídos en moneda extranjera se expresarán a su equivalente en pesos, conforme al valor de cotización observado de la moneda extranjera vigente el último día de cada mes, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile, de acuerdo al Compendio de Normas de Cambios Internacionales de dicho organismo o el que establezca el citado Banco en su reemplazo.

Tratándose de obligaciones pactadas en Unidades de Fomento (UF) u otra unidad cuenta, éstas deberán expresarse en su equivalente en pesos, según el valor de la unidad respectiva al último día de cada mes.

Cuando se trate de empresas autorizadas a llevar contabilidad en moneda extranjera, conforme a las normas del artículo 18 del código tributario, el endeudamiento promedio anual se determinará en la moneda extranjera de que se trate, convirtiendo dicho valor a moneda nacional al tipo de cambio observado que tenga la citada moneda al cierre del ejercicio, publicado por el Banco Central de Chile.

d.- La sumatoria de los saldos insolutos del total de créditos y pasivos en cada uno de los meses que comprenda el año comercial respectivo, determinados de acuerdo con las reglas anteriores, se dividirá por doce o por el número de meses que comprenda dicho ejercicio, cuando las actividades de la empresa se hayan iniciado en una fecha posterior al 1° de enero del periodo, o bien, en caso del ejercicio comercial en que se ponga término al giro. El resultado que se obtenga de esta operación corresponderá al ETA del contribuyente durante el año comercial respectivo.

e.- En el caso de fusiones, divisiones, disoluciones o cualquier otro acto jurídico u operación que implique el traspaso o la novación de deudas, éstas se considerarán en el cálculo de exceso de endeudamiento de la empresa a la cual se traspasó o asumió la deuda, préstamos, créditos y otros contratos u operaciones a que se refiere este artículo, a contar de la fecha en que ocurra dicha circunstancia.

Sobre este punto, debe tenerse presente que el hecho gravado es el pago, abono en cuenta o puesta a disposición de los intereses y otras partidas efectuados a favor de entidades relacionadas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que se cumplan los demás requisitos legales, de manera que si el pago de la deuda es asumido por un nuevo deudor, será éste quién deba determinar si cumple con las condiciones del hecho gravado, esto es, al término del ejercicio en que se efectúe

el pago, abono en cuenta o puesta a disposición, deberá determinarse si se cumple con las normas de relación, de exceso de endeudamiento y demás condiciones.

“Descripción del hecho gravado y base imponible”.

5- Hecho gravado.

Como lo mencionamos en el Capítulo anterior, para que se configure el hecho gravado, es necesario que los contribuyentes afectos a dicho tributo al término del ejercicio comercial respectivo se encuentren en una situación de Exceso de Endeudamiento (E de E).

En efecto, para verificar si procede o no la aplicación del impuesto referido, deberá efectuarse el análisis del E de E en cada uno de los años comerciales en que se efectúe el pago, abono en cuenta o puesta a disposición de los intereses y demás cantidades.

A continuación, veremos reflejada la fórmula para determinar el porcentaje de Exceso de Endeudamiento que posee una determinada entidad.

Figura N°2.2: Fórmula para calcular el porcentaje de E de E.

$$\left\{ \frac{\text{ETA} (-) 3 \times \text{P}}{\text{ETA}} \right\} \times 100$$

ETA: Corresponde al Endeudamiento Total Anual determinado al término del ejercicio.
3 x P: Corresponde al Patrimonio determinado al término del ejercicio, multiplicado por 3.

Fuente: Suplemento Tributario año 2018 SII.

- Por concepto de intereses, comisiones, remuneraciones por servicios y gastos financieros y cualquier otro recargo convencional (como por ejemplo, seguros, ejecución de garantías, intereses por mora), y los que correspondan a

reembolso, recargo de gastos incurridos por el acreedor y o entidad relacionada en beneficio directo o indirecto de otras empresas relacionadas en el exterior, que afecten los resultados del contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en Chile, que se paguen, abonen en cuenta o ponga a disposición en beneficio directo o indirecto de empresas relacionadas en el exterior, en virtud de los préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere el artículo 41 F de la LIR, y que corresponde al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio.

Una vez configurado el hecho gravado, conforme a lo dispuesto en el numerando 3 del artículo 41 F, procedemos a determinar la base imponible.

6- Base imponible.

Para determinar la base imponible del impuesto único establecido en el artículo 41 del DL N°824, cuando resulte un Exceso de Endeudamiento se aplicará el porcentaje que se obtenga de dividir el Endeudamiento Total Anual (ETA) de la empresa menos tres veces el Patrimonio (P), por el referido ETA, todo ello multiplicado por cien, sobre la suma de:

a) Aquellas partidas pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición de entidades relacionadas sin domicilio ni residencia en Chile durante el ejercicio respectivo por concepto de:

- i) Intereses;
- ii) Comisiones;
- iii) Remuneraciones por servicios;
- iv) Gastos Financieros;
- v) Cualquier otro recargo convencional; incluyendo también dentro de éstos, aquellos que correspondan a reembolso, recargo de gastos incurridos por el acreedor o entidad relacionada en beneficio directo o indirecto de otras empresas

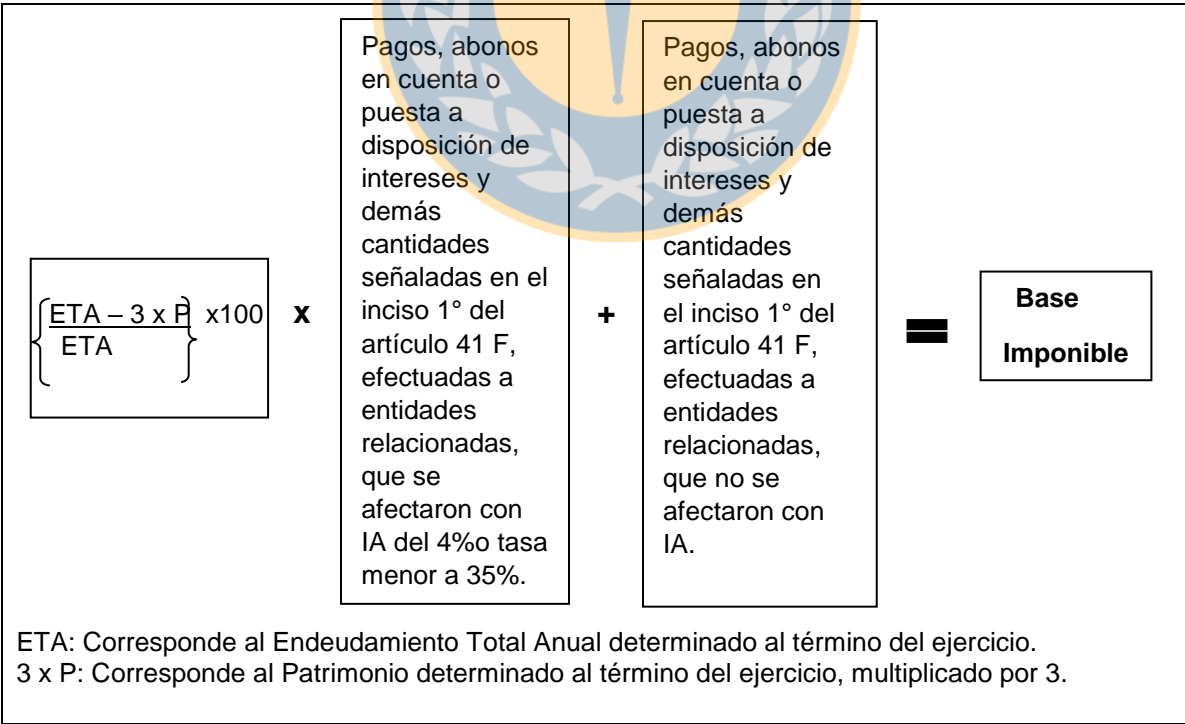
relacionadas con aquel en el exterior, que afecten los resultados del contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en el país.

Dichas cantidades deben haberse convenido en virtud de préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere el artículo 41 F de la LIR, y deben haberse afectado con el IA con tasa de 4%, o bien, con una tasa de dicho impuesto inferior a 35%, según corresponda, todo ello, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59 de la LIR.

b) Aquellas partidas o cantidades señaladas en la letra a) anterior, que no se afectaron con IA.

Lo anterior, puede representarse de la siguiente manera:

Figura N°2.3: Determinación de la base imponible del IU. por E de E.



Fuente: Circular N°12 del SII año 2015.

En todo caso, la norma legal precisa que la base imponible sobre la cual se aplicará la tasa del impuesto de 35% que establece el artículo 41 F de la LIR, no podrá exceder de la suma total de intereses y demás partidas a que se refiere el inciso 1° de dicho artículo, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo que se afectaron con el IA con tasa de 4%, o con una tasa menor al 35%, según corresponda, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59 de la LIR (cantidades señaladas en la letra a) anterior), y sobre aquellas partidas que no se afectaron con el citado tributo (cantidades señaladas en la letra b) precedente).

La base imponible así determinada, se gravará con el impuesto único de tasa 35%, al cual se le podrá imputar como crédito, total o proporcionalmente, según proceda, el monto del IA que se hubiere retenido, declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas señaladas en la letra a) anterior, que se afectaron con dicho tributo.

Para determinar que parte del IA procede como crédito de acuerdo al párrafo anterior, se aplicará sobre el total del IA que se hayan retenido, declarado y pagado sobre las partidas o cantidades señaladas en la letra a) anterior, el mismo porcentaje que resulte del exceso de endeudamiento señalado.

De esta manera, el crédito imputable contra el impuesto único de 35%, corresponderá a la aplicación de la siguiente fórmula:

Figura: N°2.4: Fórmula para determinar el crédito a imputar al IA Único de 35%.

$\left\{ \frac{ETA (-) 3 \times P}{ETA} \right\} \times 100$	X	IA retenido, declarado y pagado sobre los pagos, abonos en cuenta o puesta a disposición de intereses y demás cantidades señaladas en el inciso 1° del artículo 41 F, efectuadas a entidades relacionadas, que se afectaron con IA del 4% o una tasa menor al 35%, de acuerdo al artículo 59 de la LIR (letra a) anterior).	=	Crédito contra el Impuesto Único de 35%.
--	----------	---	----------	--

ETA: Corresponde al Endeudamiento Total Anual determinado al término del ejercicio.
3 x P: Corresponde al Patrimonio determinado al término del ejercicio, multiplicado por 3.
IA: Impuesto Adicional

Fuente: Circular N° 12 del SII año 2015.

Según ya lo indicado, el impuesto resultante será cargo de la empresa deudora, la que podrá rebajarlo como gasto de acuerdo con las normas del artículo 31 de la LIR.



Capítulo III

Aplicación caso práctico para el
cálculo del exceso de
endeudamiento.

Introducción.

Luego de haber desarrollado el capítulo I y II, estamos ya capacitados para poder ejemplificar lo señalado anteriormente, desarrollando un ejercicio en los que tengamos que calcular el referido impuesto.

En este capítulo analizaremos el caso supuesto de una empresa que se encontraría en presencia de Exceso de Endeudamiento, determinando previamente cada uno de los elementos que lo conforman, acompañado de sus respectivas notas explicativas para las cuentas del Balance Financiero que debemos utilizar, donde se ven directamente involucradas en el cálculo de este impuesto.

Para el desarrollo de este capítulo es fundamental tener como base el Balance Financiero que presenta esta entidad, ya que para poder desarrollar este cálculo necesitamos previamente determinar los elementos que conforman el Hecho Gravado a través del patrimonio y el endeudamiento total anual, con lo que podremos ya verificar la existencia del exceso de endeudamiento en la empresa.

Posterior a ello procederemos con el cálculo del porcentaje de exceso de endeudamiento, el cual utilizaremos para la determinación de la base imponible que afecta al impuesto sobre exceso de endeudamiento.

Sucesivo a esto determinaremos el crédito contra impuesto único, correspondiente al IA pagado sobre las sumas afectas al mismo impuesto que grava al sobreendeudamiento.

Finalmente determinaremos los montos que deberá declarar y pagar, adjuntando un formato de la línea del formulario 22 en que debe realizarlo.

1- Balance financiero.

Aplicación supuesto caso práctico aplicado a la empresa Sánchez Vega, balance año tributario 2017.

Tabla N°3.1 “Balance Clasificado de la empresa Sánchez Vega al 01.01.2017”

ACTIVOS		Nota Activos	PATRIMONIOS Y PASIVOS	Notas Pasivos	
ACTIVOS CORRIENTES			PASIVOS CORRIENTES		
Efectivo Equivalente al Efectivo	\$ 421.750.237		Otros Pasivos Financieros Corrientes	\$ 521.750.237	
Otros Activos Financieros	\$ 1.128.195.662		Cuentas por Pagar Comerciales y otras Cuentas por Pagar	\$ 1.940.440.522	
Otros Activos no Financieros Corrientes	\$ 44.788.286		Cuentas por Pagar Entidades Relacionadas	\$ 27.920.923	
Cuentas Comerciales por Cobrar y otras cuentas por cobrar corrientes	\$ 958.856.963	Nota 1	Otras Provisiones Corrientes	\$ 13.541.265	
Cuentas por Cobrar a entidades relacionadas, corrientes	\$ 825.127.841		Pasivos por Impuesto Corriente, Corrientes	\$ 59.049.960	Nota 4
Inventarios Corrientes	\$ 1.100.466.896		Provisiones Corrientes por Beneficios a los Empleados	\$ 133.016.331	
Activos por impuestos Corrientes, Corrientes	\$ 101.669.643		TOTAL PASIVOS CORRIENTES	\$ 2.695.719.238	
ACTIVOS CORRIENTES TOTALES	\$ 4.580.855.528		PASIVOS NO CORRIENTES		
ACTIVOS NO CORRIENTES			Otros pasivos Financieros no Corrientes	\$ 2.745.270.544	Nota 5
Otros Activos Financieros no Corrientes	\$ 951.007.941		Cuentas Comerciales por Pagar y otras cuentas por pagar no corrientes	\$ 198.250	
Otros Activos no Financieros no Corrientes	\$ 859.745.548		Otras Provisiones no Corrientes	\$ 3.080.765	
Cuentas Comerciales por Cobrar y otras cuentas por cobrar no corrientes	\$ 831.335.177		Cuentas por pagar a entidades relacionadas, no Corrientes	\$ 100.000.000	Nota 6
Inversiones Contabilizadas Utilizando el Metodo de la Participacion	\$ 212.969.836	Nota 2	Pasivos por impuestos Diferidos	\$ 395.778.495	
Activos Intangibles distintos de la Plusvalia	\$ 396.797.031	Nota 3	Otros pasivos no financieros no corrientes	\$ 75.642.681	
Propiedad Planta y Equipo	\$ 904.211.580		TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES	\$ 3.319.970.735	
Propiedades de Inversion	\$ 869.739.862		TOTAL PASIVOS	\$ 6.015.689.973	
Activos por impuestos Corrientes, no Corrientes	\$ 593.175.114		PATRIMONIOS		
Activos por impuesto Diferido	\$ 324.873.805		Capital Emitido	\$ 3.500.000.000	Nota 7
TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES	\$ 5.943.855.894		Ganancias (Perdida) acumuladas	\$ 2.786.617.922	Nota 8
TOTAL ACTIVOS	\$ 10.524.711.422		Prima de Emision	\$ 460.481.519	
			Otras Reservas	-\$ 2.236.948.655	
			PATRIMONIO ATRIBUIBLE A LOS PROPIETARIOS DE LA CONTRA	\$ 4.510.150.786	
			Participaciones no controladoras	-\$ 1.129.337	
			PATRIMONIO TOTAL	\$ 4.509.021.449	
			TOTAL DE PATRIMONIOS Y PASIVOS	\$ 10.524.711.422	

Fuente: Elaboración propia.

2- Notas explicativas.

Tabla N°3.2: “Notas explicativas del balance clasificado”

<u>Nota 1</u>		
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar corrientes		
Cientes	\$ 903.856.963	
letras endosadas	\$ 20.000.000	
Letras descontadas	\$ 18.000.000	
Dividendos por cobrar	\$ 17.000.000	corresponde al beneficio que se reparte entre los accionistas
Estimación acumulada deterioro	-\$ 25.600.000	No corresponde a una inversión efectiva
<u>Nota 2</u>		
Inversiones Contabilizadas utilizando el metodo de la participacion		
Detalle de la inversion en asociadas	\$ 212.969.836	Costo tributario de la inversión \$150,000,000
<u>Nota 3</u>		
Activos intangibles distintos de la plusvalia		
Patentes, Marcas registradas y Otros derechos	\$ 260.773.688	El valor pagado por las marcas asciende a \$50,000,000. el resto es Estimación
Programas Informáticos	\$ 120.117.498	Corresponde al pago de licencias actualmente es uso, por lo tanto, tributariamente es un gasto
Otros activos intangibles identificables	\$ 15.905.845	Corresponde a estimaciones de valor cartera clientes
<u>Nota 4</u>		
Pasivos por Impuestos Corrientes		
Iva debito	\$ 15.000.000	
Provisiones para pago de impto. A la renta	\$ 44.049.960	No corresponde ser considerado como pasivo exigible
<u>Nota 5</u>		
Otros Pasivos Financieros no Corrientes		
Prestamos bancarios del exterior (EEUU)	\$ 1.008.905.644	Corresponde a prestamo obtenido desde el exterior
Crédito otorgado desde el exterior por institución financiera.	\$ 500.573.090	Corresponde a crédito otorgado desde el exterior
Bono emitido en dólares por la empresa constituida en Chile.	\$ 323.659.890	
Depósitos en cuenta cte. Y a plazo en dolares, efectuado en el Banco Chile.	\$ 100.954.370	
Bonos de largo plazo emitido al Banco central.	\$ 811.177.550	
<u>Nota 6</u>		
Cuentas por pagar a entidades relacionadas, no Corrientes		
Cuentas por pagar a entidades relacionadas, no Corrientes	\$ 100.000.000	
<u>Nota 7</u>		
Capital Emitido		
Capital efectuado durante el ejercicio	\$ 3.000.000.000	Corresponde al incremento de capital durante el año
<u>Nota 8</u>		
Ganancias (Pérdida) acumuladas		
Resultado del ejercicio	\$ 440.135.976	
Retiros o dividendos efectuados a los dueños o socios	\$ 437.348.518.054	

Fuente: Elaboración propia.

3- Determinación del patrimonio.

Antes de realizar cualquier cálculo, debemos tener claro que es el Patrimonio y cuáles son las partidas que lo conforman (señalado en los capítulos anteriores), Posterior a ello, realizamos el cálculo de la siguiente manera:

Tabla N°3.3: “Determinación del patrimonio, caso práctico empresa Sánchez Vega del 01.01.2017 al 31.12.2017”.

Concepto	Montos	
Total del activo del contribuyente al 1° de enero del ejercicio respectivo, o a la fecha de iniciación de actividades, según corresponda	\$ 10.524.711.422	\$ 10.524.711.422
Más: Valores pertenecientes al empresario individual, incorporados al giro de negocio.		
Menos: a) Valores intangibles, nominales, transitorios, de orden y otros que determine la Dirección Nacional del Servicio, que no representen inversiones efectivas. Ejemplos: Valores intangibles y nominales: Estimación de derechos de llave, marcas, patentes, fórmulas, etc.	\$ 346.797.031	
Pérdidas de arrastre o de ejercicios anteriores consideradas dentro del total del activo de la empresa.		
Estimación deteriorio acumulado deudores incobrables	\$ 25.600.000	
Valores transitorios: Saldos deudores de las cuentas particulares del empresario individual o de los socios de las sociedades de personas o socios gestadores de sociedades en comandita por acciones		
Dividendos provisorios o interinos	\$ 17.000.000	
Valores de orden: Letras endosadas	\$ 38.000.000	
Letras descontadas		
Mercaderías enviadas en consignación		
Valores recibidos en garantía		
b) bienes y deudas que no originan rentas gravadas en la Primera Categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa, sólo en el caso de contribuyentes que sean personas naturales	\$...	
Sumas:	\$ 427.397.031	\$ 10.097.314.391
ACTIVO TRIBUTARIO DEPURADO (a valores tributarios):		

ACTIVO TRIBUTARIO DEPURADO (a valores tributarios):		
Menos:		
PASIVO EXIGIBLE:	\$ 6.015.689.973	
CON EXCLUSIÓN DE:		
a) Provisiones para pago de impuestos a la renta, incluyendo sus reajustes, intereses penales y sanciones por mora en el pago de dichos tributos	\$ 44.049.960	
b) Provisiones para gastos que la LIR no acepta como tales	\$...	
c) Otras partidas que según la LIR no se consideran pasivo exigible si no que capital propio para los efectos tributarios	\$...	
Sumas: (Pasivo exigible depurado)	\$ 44.049.960	
CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO DETERMINADO AL 1° DE ENERO DEL EJERCICIO RESPECTIVO (41 N° 1 DE LA LIR).	\$ 5.971.640.013	\$ 4.125.674.378
SE AGREGA:		
APORTES DE CAPITAL efectuados durante el ejercicio, en la proporción correspondiente de acuerdo al tiempo de su permanencia en la empresa o sociedad, contado desde el mes en que se verifique dicha circunstancia.	\$ 3.500.000.000	
Se excluyen:		
APORTES DE CAPITAL efectuados durante el ejercicio que, directa o indirectamente, hayan sido financiados con préstamos, créditos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones con parte directa o indirectamente relacionadas, salvo que tales obligaciones se encuentren pagadas en el ejercicio respectivo, a menos que el pago se haya efectuado o financiado a su vez, directa o indirectamente con este mismo tipo de préstamos, instrumentos de deuda u operaciones. Se excluyen, en la proporción que corresponda de acuerdo al tiempo de su permanencia en la empresa o sociedad, contado desde el mes en que se verifique dicha circunstancia.		
Sumas:		
En caso que los APORTES DE CAPITAL indicados precedentemente se hayan realizado en años anteriores, y por ello forman parte del capital propio tributario al 1° de enero, deberá deducirse de éste, considerando para tal efecto la proporción de tiempo de permanencia en la empresa	\$ 3.500.000.000	\$ 625.674.378
SE DEDUCE:		
DISMINUCIONES EFECTIVAS DE CAPITAL, RETIROS O DISTRIBUCIONES o cualquier otro concepto que constituya una disminución de capital efectuada durante el ejercicio, en la proporción que corresponda de acuerdo al tiempo en que no han permanecido en la empresa o sociedad, durante el año comercial respectivo, contado desde el mes en que se verifique dicha circunstancia	\$ 17.000.000	\$...
PATRIMONIO DETERMINADO AL TÉRMINO DEL EJERCICIO PARA LOS EFECTOS DE DETERMINAR EL EXCESO DE ENDEUDAMIENTO		\$ 608.674.378

Fuente: Elaboración propia.

Para determinar el patrimonio de la empresa Sánchez Vega, la ley en el numerando cuatro nos define el patrimonio como el capital propio tributario determinado al primero de enero del ejercicio respectivo, en el cual se pagaron, abonaron en cuenta

o pusieron a disposición las partidas contenidas en esta norma, o en la fecha de iniciación de actividades, según lo dispuesto en el artículo 41.

Para dichos valores tendremos que realizar una serie de ajustes necesarios contenidos en la norma, donde estas operaciones están relacionadas con aumentos y disminuciones efectivas de capital, lo que nos da como resultado un patrimonio de \$608.674.378.

4- Determinación del endeudamiento total anual (ETA).

Para el cálculo del Endeudamiento Total Anual, conforme a lo dispuesto en Capítulos anteriores, el ETA se determinará conforme al siguiente esquema:

Tabla N°3.4: “Determinación del ETA, caso práctico de la empresa Sánchez Vega al 31.12.2017

Concepto	Monto
i) Prestamo Bancario	\$ 1.009.155.644
ii) Creditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales, así como por compañías de seguros y fondos de pensiones extranjeros que se encuentren acogidos a lo establecido en la letra A) del artículo 9 transitorio de la Ley que regula la Administración de Fondos de Terceros y Carteras Individuales.	\$ 500.853.090
iii) Saldos de precios correspondientes a bienes internados al país con cobertura diferida o sistema de cobranzas.	
iv) Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile	\$ 323.939.890
v) Los instrumentos señalados en las letras a) y d), del artículo 59 de la LIR, esto es, aquellos señalados en los numerales i) y iv) anteriores, emitidos o expresados en moneda nacional.	\$ 101.234.370
vi) Los instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104 de la LIR	\$ 811.457.550
vii) Deudas o pasivos de un establecimiento permanente en el exterior de la empresa domiciliada, residente, establecida o constituida en Chile.	
viii) Cualquier otro crédito o pasivo contratado con partes relacionadas o no, que se encuentren domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en Chile o en el exterior	\$ 100.000.000
ix) Intereses y demás cantidades señaladas en el inciso 1°, del artículo 41 F de la LIR, detalladas en las letras a) y b) del N°3.- anterior, que se hayan devengado sobre las obligaciones anteriores, que no se hubieran pagado, abonado en cuenta, o puesta a disposición en los periodos mensuales respectivos, y que hubieren devengado a su vez, intereses u otras de las partidas señaladas en favor al acreedor.	\$ -
Endeudamiento Total Anual	\$ 2.846.640.544

Fuente: Elaboración propia.

Para determinar el endeudamiento total anual de la empresa Sánchez Vega, el cual la ley lo define en el numerando cinco, consideramos la suma de los valores de los créditos, deudas, pasivos y demás contratos u operaciones a que se refiere este artículo, al valor promedio a los meses que permaneció en este, sumándole los intereses y demás partidas señaladas en el inciso primero del artículo 41F, devengados en esta misma deuda que no se pagaron, abonaron en cuenta o pusieron a disposición, y que hayan devengado intereses u otras partidas señaladas a favor del acreedor, dándonos como resultado un endeudamiento total anual de \$2.846.640.544.



5- Promedio mensual del ETA.

Tabla N°3.5: “Cálculo del ETA promedio empresa Sánchez Vega al 31.12.2017”

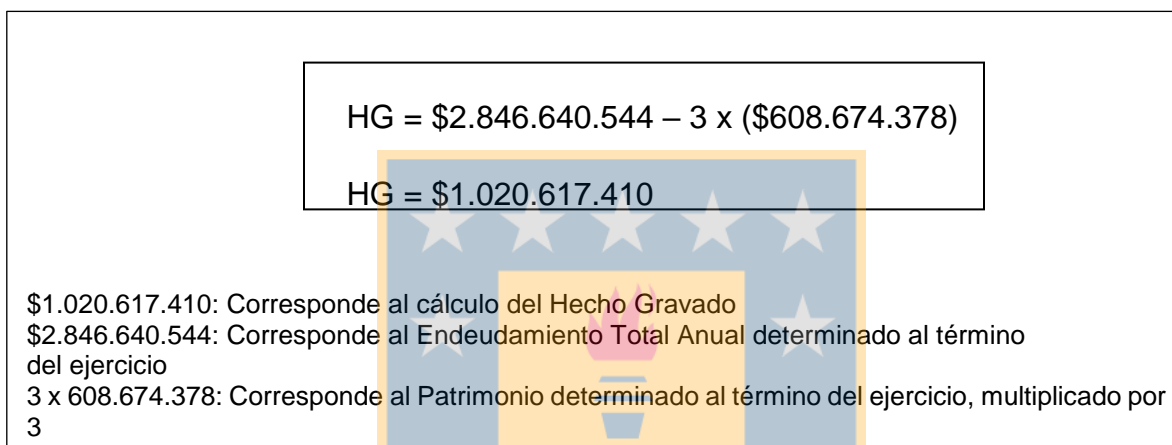
Concepto	Saldo mensuales						Saldos mensuales.						Promedio 12 meses
	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	
i) Prestamo Bancario	\$807.324.515	\$1.130.254.321	\$847.690.741	\$1.165.574.769	\$1.631.804.676	\$502.093.747	\$1.004.187.498	\$1.255.234.373	\$627.617.186	\$1.046.028.644	\$697.352.429	\$1.394.704.829	\$1.009.155.644
ii) Creditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales, así como por compañías de seguros y fondos de pensiones extranjeros que se encuentren acogidos a lo establecido en la letra A) del artículo 9 transitorio de la Ley que regula la Administración de Fondos de Terceros y Carteras Individuales.	\$400.682.472	\$467.462.884	\$514.209.172	\$925.576.510	\$246.820.403	\$431.935.705	\$604.709.987	\$302.354.993	\$529.121.239	\$264.560.619	\$440.934.365	\$881.868.731	\$500.853.090
iii) Saldos de precios correspondientes a bienes internados al país con cobertura diferida o sistema de cobranzas.													
iv) Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile	\$259.151.912	\$362.812.677	\$272.109.508	\$498.867.431	\$311.792.144	\$218.254.501	\$392.858.101	\$261.905.401	\$163.690.878	\$572.918.064	\$190.972.688	\$381.945.375	\$323.939.890
v) Los instrumentos señalados en las letras a) y d), del artículo 59 de la LIR, esto es, aquellos señalados en los numerales i) y iv) anteriores, emitidos o expresados en moneda nacional.	\$80.987.496	\$113.382.494	\$127.555.306	\$74.407.262	\$163.695.976	\$65.478.391	\$147.326.379	\$36.831.595	\$101.286.885	\$151.930.328	\$50.643.443	\$101.286.885	\$101.234.370
vi) Los instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104 de la LIR	\$649.166.040	\$908.832.456	\$681.624.342	\$937.233.470	\$1.312.126.858	\$749.786.776	\$449.872.066	\$1.349.616.197	\$674.808.099	\$1.012.212.148	\$337.404.049	\$674.808.099	\$811.457.550
vii) Deudas o pasivos de un establecimiento permanente en el exterior de la empresa domiciliada, residente, establecida o constituida en Chile.													
viii) Cualquier otro crédito o pasivo contratado con partes relacionadas o no, que se encuentren domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en Chile o en el exterior	\$80.000.000	\$112.000.000	\$84.000.000	\$115.500.000	\$80.850.000	\$121.275.000	\$86.625.000	\$103.950.000	\$69.300.000	\$173.250.000	\$57.750.000	\$115.500.000	\$100.000.000
ix) Intereses y demás cantidades señaladas en el inciso 1°, del artículo 41.F de la LIR, detalladas en las letras a) y b) del N°3.- anterior, que se hayan devengado sobre las obligaciones anteriores, que no se hubieran pagado, abonado en cuenta, o puesta a disposición en los periodos mensuales respectivos, y que hubieren devengado a su vez, intereses u otras de las partidas señaladas en favor al acreedor.	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	
Endeudamiento Total Anual	\$2.277.312.435	\$3.094.744.832	\$2.527.189.069	\$3.717.159.442	\$3.747.090.057	\$2.088.824.120	\$2.685.579.031	\$3.309.892.559	\$2.165.824.287	\$3.220.899.803	\$1.775.056.974	\$3.550.113.919	\$2.846.640.544

Fuente: Elaboración propia.

6- cálculo del hecho gravado.

Ya contamos con los dos elementos necesarios para calcular este Hecho Gravado y procedemos a reemplazarlos en su fórmula, dando como resultado lo siguiente:

Figura: 3.1: "Cálculo del hecho gravado empresa Sánchez Vega".



Fuente: Elaboración propia.

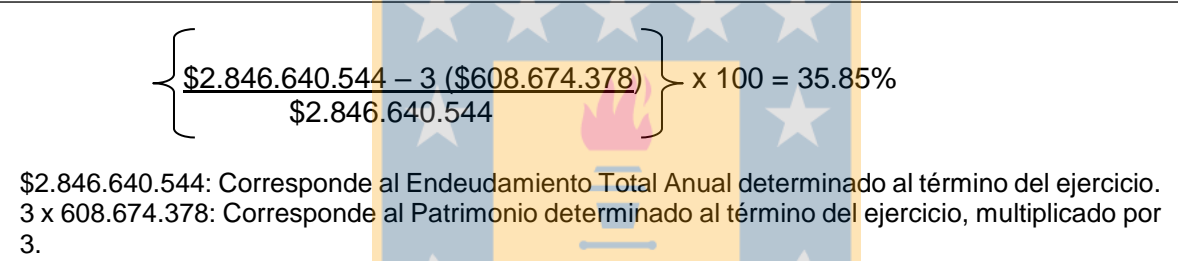
Aplicando los conocimientos de los capítulos anteriores, sabemos que lo fundamental para que se configure el hecho gravado es que estemos en presencia de exceso de endeudamiento. Para que exista exceso de endeudamiento, según el numerando tres del artículo 41F de la LIR, el endeudamiento total anual del contribuyente debe ser superior a tres veces su patrimonio al término del ejercicio respectivo. Aplicando los cálculos efectuados a la empresa Sánchez Vega, pudimos determinar que el patrimonio al 01.01.2017 era \$608.674.378 y el endeudamiento total anual lo determinamos al 31.12.2017, sumando los saldos insolutos de las cantidades y partidas en cada uno de los meses, dividiéndolo por doce o por el número de meses comprendido en el ejercicio respectivo, en el cual obtuvimos \$2.846.640.544, dando como resultado \$1.020.617.410.

Por lo tanto, pudimos observar, mediante los cálculos de la fórmula del hecho gravado, que su endeudamiento total anual esta por sobre tres veces su patrimonio, por ende, se configura el hecho gravado.

7- Determinación del porcentaje de exceso de endeudamiento.

A continuación, procederemos al cálculo del porcentaje de exceso de endeudamiento, considerando para esto el patrimonio y el endeudamiento total anual determinado en párrafos anteriores, aplicando la siguiente fórmula:

Figura N°3.2: “Cálculo del porcentaje de E de E empresa Sánchez Vega”.



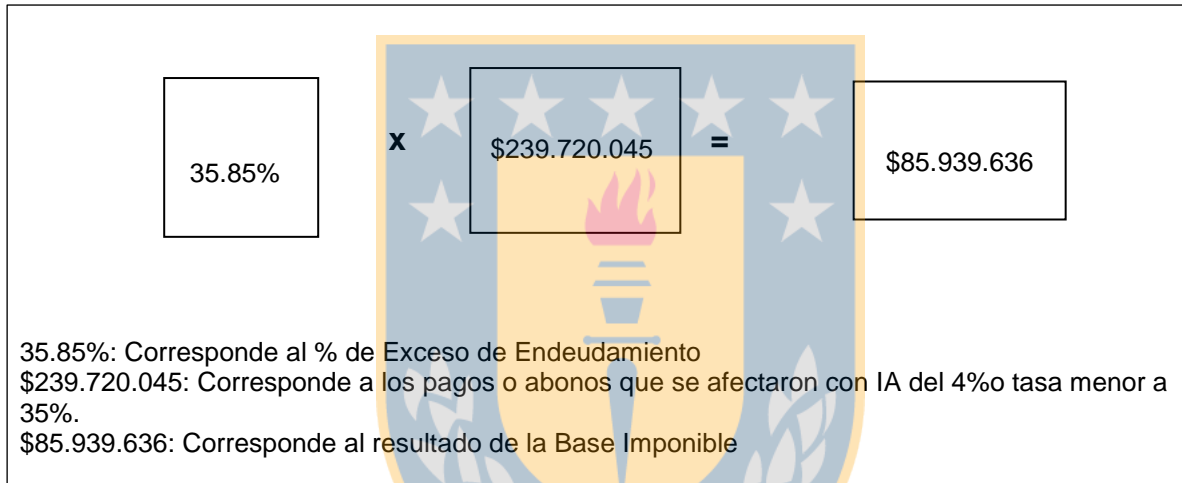
Fuente: Elaboración propia.

El cálculo efectuado en la figura anterior nos permite obtener el porcentaje de exceso de endeudamiento de la empresa Sánchez Vega, utilizando como base los valores obtenido del endeudamiento total anual y del patrimonio de esta empresa, dando como resultado 35.85%. Este porcentaje que se obtuvo de dividir el endeudamiento total anual de la empresa menos tres veces su patrimonio, por el referido endeudamiento total anual, todo ello multiplicado por cien, nos permitirá realizar los cálculos siguientes para determinar la base imponible y el crédito contra el impuesto único de 35%.

8- Cálculo de la base imponible.

Para determinar la Base Imponible del IU establecido en el artículo 41 F de la LIR, utilizaremos aquellas partidas o cantidades que están involucradas en su cálculo, el cual lo reflejaremos en la siguiente figura:

Figura N°3.3: Cálculo de la base imponible empresa Sánchez Vega”.



Fuente: Elaboración propia.

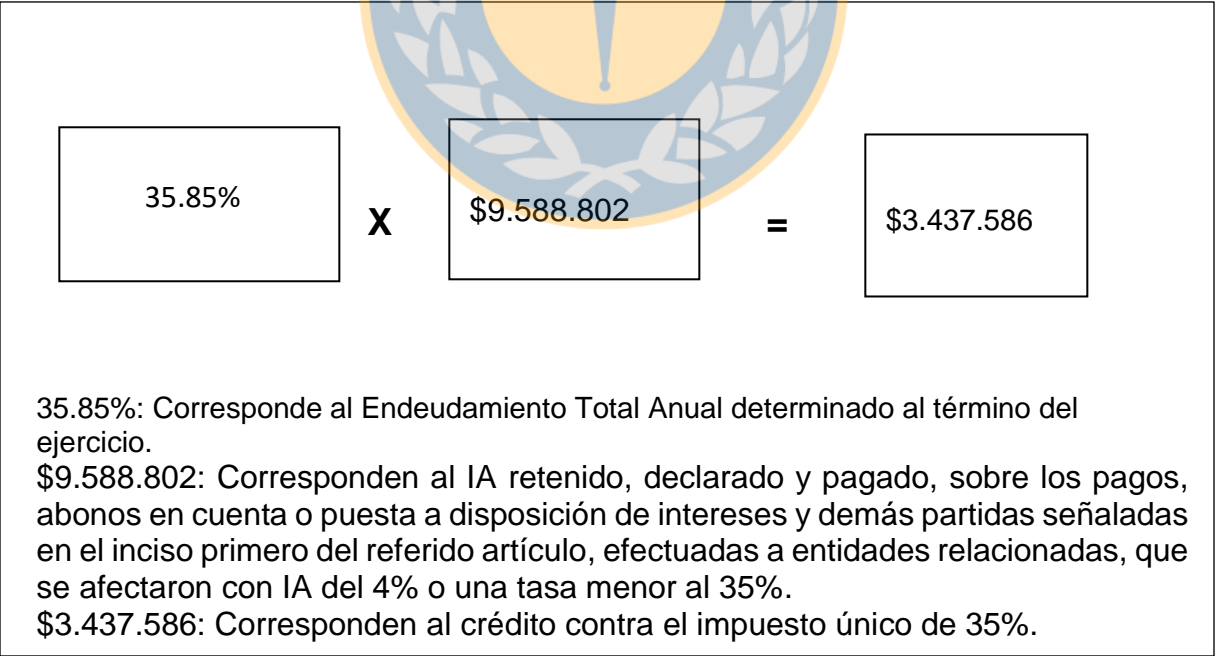
Para determinar la base imponible de la empresa Sánchez Vega, cuando resulte exceso de endeudamiento conforme a lo dispuesto en el numerando tres de dicho artículo, aplicaremos el porcentaje que obtuvimos en el cálculo (figura N°3.2: “Cálculo del porcentaje de exceso de endeudamiento empresa Sánchez Vega”) 35.85%, aplicado sobre las partidas pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición de entidades relacionadas, sin domicilio ni residencia en Chile durante el ejercicio respectivo por los intereses y demás partidas señaladas en el inciso primero del artículo 41F de la LIR, que se hayan afectado con una tasa de 4%, o se hayan afectado con una tasa inferior al 35% más los que no se hayan afectado con dicho impuesto adicional, lo cual nos resulta la suma de \$239.720.045.

Finalmente, multiplicamos este porcentaje de exceso por la suma de las partidas señaladas en el párrafo anterior, dándonos como resultado una base imponible de \$85.939.636.

Esta base imponible que determinamos se gravara con el impuesto único de tasa de 35%, la cual se le podrá imputar como crédito, total o proporcional el monto del impuesto adicional que haya sido retenido, declarado y pagado sobre dichos intereses mencionados, reflejándolos en sus respectivos cálculos en los números siguientes.

9- Crédito a imputar al IA Único de 35%.

Figura: 3.4: “Cálculo del crédito contra impuesto único de 35% a la empresa Sánchez Vega”.



Fuente: Elaboración propia.

Para determinar que parte del impuesto adicional procede como crédito contra el impuesto único de 35%, aplicamos sobre el total del impuesto adicional que se haya

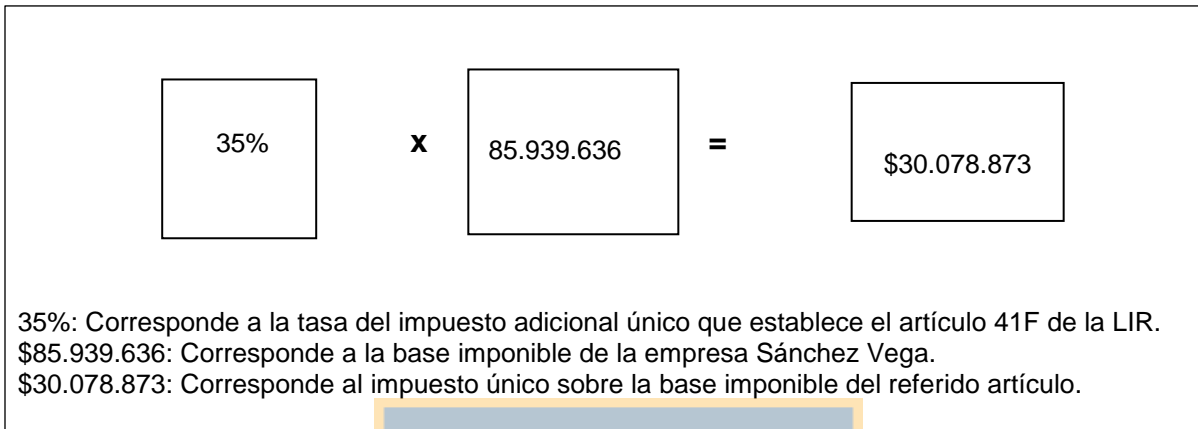
retenido, declarado y pagado sobre las partidas o cantidades señaladas en el inciso primero del referido artículo el cual nos arrojó \$9.588.802 , multiplicándolo por el mismo porcentaje que resultado del cálculo del exceso de endeudamiento (señalado en la figura N°3.2: “Calculo del porcentaje de exceso de endeudamiento empresa Sánchez Vega”), el cual nos daba 35.85%. Finalmente esto nos dio como resultado un crédito contra el impuesto único de 35 % de \$3.437.586.

Según el numerando diez del artículo 41F de la LIR, el impuesto resultante de este cálculo será cargo de la empresa deudora, es decir, de la empresa Sánchez Vega, la cual podrá deducirlo como gasto necesario para producir la renta, siempre y cuando se dé cumplimiento a los requisitos de tipo general que existe en el inciso primero del artículo 31 de la mencionada ley, esto es, que dicho impuesto se encuentre pagado o adeudado, las rentas o cantidades que constituyen su base imponible digan relación con el giro de la empresa deudora y su monto se acredita en forma fehaciente ante es servicio, de acuerdo con las normas del artículo 31 de la referida ley.

10-Cálculo de la base imponible por el IA de 35%.

Aplicando la modalidad descrita que utilizamos para el cálculo de la base imponible (Figura N°3.3: “Cálculo de la base imponible empresa Sánchez Vega”), la tasa de impuesto adicional único que establece el artículo 41F de la LIR, corresponde a un 35%, aplicada sobre la base obtenida, por lo tanto, multiplicamos los \$85.939.636 por el 35% del IA Único, obteniendo como resultado \$30.078.873, por lo tanto, podremos deducirle a dicho impuesto el crédito que obtuvimos a imputar.

Figura N°3.5: Tasa del IA Único sobre la base imponible, empresa Sánchez Vega”.



Fuente: Elaboración propia.

11-Declaración y pago del impuesto

El impuesto debe ser declarado y pagado anualmente en el mes de abril de cada año en relación con las sumas pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición en el año calendario comercial anterior.

Los contribuyentes actualmente deben declarar el IA Único de 35% en la línea 61 del Formulario 22.

Tabla: 3.6: “Línea 61 para declarar y pagar el impuesto en el F-22”.

LÍNEA 61							
61	Impuesto Único por Exceso de Endeudamiento, según Art. 41F	753	\$85.939.636	754	\$ 3.437.586	755	\$26.641.287 +

Fuente: Suplemento Tributario año 2018 SII.

- a) Columna “Base Imponible” : \$85.939.636
- b) Columna “Rebajas al Impuesto”: (3.437.586)
- c) Columna Impuesto Determinado: \$26.641.287.

Sánchez Vega al ser una empresa que se encuentra domiciliada, residente, constituida o establecida en Chile, que al término del ejercicio respectivo se encuentra en situación de exceso de endeudamiento, y que paga, abona en cuenta o pone a disposición rentas o cantidades a otra entidad relacionada sin domicilio ni residencia en Chile. Por ende, este contribuyente que se encuentra afecto al impuesto adicional único de 35%, utilizará la línea 61 del F-22 para declarar y pagar al fisco dicho tributo, registrándolo en las columnas de la citada línea de la siguiente forma:

En la base imponible (columna 753), registramos la base imponible determinada, según fórmula (Figura N°3.3: “Cálculo de la base imponible empresa Sánchez Vega”) el cual correspondía a \$85.939.636.

En las rebajas al impuesto (Columna 754), en esta registramos el crédito que calculamos anteriormente (Figura N°3.4:” Cálculo del crédito contra impuesto único de 35% a la empresa Sánchez Vega”), el cual asciende a \$3.437.586.

Finalmente, en el impuesto determinado (Columna 755), registramos el impuesto adicional único de 35%, aplicado sobre la base imponible (determinada en la columna 753), obteniendo \$30.078.873 y a este valor le restamos el crédito que tenemos derecho a deducir de \$3.437.586 (determinado en la columna 754), obteniendo \$26.641.287 a declarar y pagar en relación a este impuesto.

Conclusión

1- Luego de realizar un análisis del artículo 41 F de la LIR, donde se describe este impuesto único por exceso de endeudamiento, pudimos comprender que lo esencial es entender el fin que busca este impuesto.

Esta nueva normativa al impuesto adicional único se crea para subsanar una problemática existente sobre evasión, a través de ciertas modificaciones en relación con la forma y momento de cuantificar la relación deuda patrimonio, con el objetivo de bloquear el camino de elusión existente.

Antes el contribuyente que vivía fuera del país obtenía retiros y dividendos de la empresa chilena hacia el exterior y al estado le tenía que pagar un impuesto del 35% sobre estos retiros y dividendos cada vez que efectuaba dicha transacción. Posterior a ello, este contribuyente que vivía en el extranjero observo que, si existía otra empresa en el exterior que le prestara dinero a la empresa chilena, en el momento en que esta empresa ubicada en Chile le pagara intereses a la empresa extranjera, el Estado se llevaría solo el 4% y no el 35%. Por lo tanto, este contribuyente creó una empresa en el extranjero para evadir impuesto y quedarse con más dinero, puesto que es más conveniente que el contribuyente en vez de retirar utilidades retire vía intereses, y así en vez de aportarme capital me aporte deuda, es decir, que sea dueño y a la vez deudor, entonces sacaban utilidades no como retiro o dividendo, si no que la estaban sacando como deuda a través de los intereses.

Ahora, con la nueva normativa cuando se configure el exceso de endeudamiento, tendrá que compensar la diferencia de impuesto adicional que le falte para llegar a la tasa de 35%, siempre y cuando la empresa relacionada se encuentre en presencia de exceso de endeudamiento.

A través de las modificaciones a la normativa existente, con la incorporación del nuevo artículo 41F, pudimos concluir que el nuevo mecanismo anti elusivo mantiene la esencia de la norma antigua, agregando nuevos elementos en la determinación de este impuesto único adicional, modificando la forma para su determinación equilibrando ambos caminos, de tal manera que el contribuyente no utilice esta forma para evadir impuestos, subsanando esta problemática para que los dueños de las empresas en el exterior no endeuden a sus propias empresas en Chile, evitando que estos mismos vía empresas relacionadas saquen dividendos encubiertos como pago de intereses.

2- La ley señala que para exista el exceso a que se refiere este artículo, el endeudamiento total anual del contribuyente debe ser superior a tres veces su patrimonio al término del ejercicio respectivo.

Antes de la incorporación de este nuevo artículo 41 F, la determinación de la presencia o no de exceso de endeudamiento, se realizaba solo al cierre del ejercicio en el que se lograba obtener el financiamiento del exterior por parte de una entidad relacionada, no considerando si posterior a ello el patrimonio tributario de esta empresa disminuía.

Ahora con la nueva norma de control, la determinación de la presencia o no de exceso de endeudamiento se realiza al cierre de cada año comercial.

2- Pudimos observar que los elementos del impuesto sobre el referido exceso de endeudamiento son cinco:

2.1- El hecho gravado para que se configure debemos estar en presencia de exceso de endeudamiento.

Este impuesto grava los intereses y demás partidas comprendidas en esta norma, que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición durante el ejercicio respectivo, en beneficio directo o indirecto de otras empresas relacionadas en el exterior, que afecten los resultados del contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en Chile, en virtud de los préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere este artículo, que correspondan al referido exceso determinado al cierre del ejercicio.

2.2- La base imponible que establece el numerando ocho del artículo 41 F de la LIR, señala que cuando resulte un exceso de endeudamiento, conforme a lo dispuesto en el numerando 3, se aplicará el porcentaje que se obtenga de dividir el endeudamiento total anual de la empresa menos tres veces su patrimonio, por el referido endeudamiento total anual, todo ello multiplicado por cien, sobre la suma de intereses y demás partidas señaladas en el inciso primero, pagadas, abonadas en cuentas o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo, en que se hayan afectado con el impuesto adicional con tasa: del 4% o un impuesto adicional inferior a 35%, o no hayan afectado con este impuesto adicional, en virtud de una rebaja o deducción para evitar la doble tributación internacional.

2.3- La tasa del impuesto del referido artículo establece un impuesto que tendrá carácter de único a la renta, y la tasa que establece corresponde al 35%, aplicada sobre la base imponible determinada según el numerando ocho del mencionado artículo.

2.4- El sujeto obligado grava a los contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición los montos señalados en el inciso uno durante el ejercicio respectivo, donde el impuesto resultante podrá deducirlo como un gasto, de acuerdo al artículo 31 de la LIR, cuando tal impuesto se encuentre pagado o adeudado y se acredite ante el servicio.

2.5- Finalmente, este impuesto único de 35% se devengará al término del año comercial en que se efectuó el pago, abono en cuenta o puesta a disposición de las sumas grabadas con dicho impuesto, siempre que al término de este ejercicio se verifique la presencia de exceso de endeudamiento.

3- Los elementos centrales en el cálculo del impuesto sobre exceso de endeudamiento corresponden a:

3.1- El patrimonio para fines de este artículo en la mencionada Ley en el numerando cuatro lo define como el capital propio determinado al primero de enero del ejercicio respectivo en que se pagaron, abonaron en cuenta o pusieron a disposición las partidas contenidas en esta normativa, o a la fecha de la iniciación de actividades, según lo dispuesto en el artículo 41.

Para dichos valores se deberán realizar ajustes necesarios contenidos en esta norma, correspondiente a operaciones del ejercicio que estén relacionadas con aumentos y disminuciones efectivas del patrimonio.

3.2- El endeudamiento total anual, según lo definido en el numerando cinco de la referida Ley, como determinar el endeudamiento total anual, donde se considerará

la suma realizada al término de cada año comercial, de los valores correspondientes a los créditos o pasivos contratados con partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas tanto en Chile como en el exterior, sean relacionadas o no. También considerará los créditos y pasivos.

A partir del 01/01/2016, para estos efectos ya no se considerarán los créditos o pasivos contraídos con partes no relacionadas cuyo plazo sea igual o inferior a 90 días.

3.3- Posterior a los dos puntos anteriores procedemos al cálculo de la base imponible, siempre y cuando resulte un exceso de endeudamiento aplicando la fórmula anteriormente señalada.

La base imponible que resulte de esta fórmula no podrá exceder de la suma de los intereses y demás partidas del inciso primero, que se encuentren pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición en el ejercicio respectivo.

La base imponible determinada, se gravará con el impuesto único de tasa de 35%, al cual se le podrá imputar como crédito total o parcial, según corresponda, el monto del impuesto que se hubiere retenido, declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas señaladas en el inciso uno.

3.4- Finalmente, para determinar que parte del impuesto adicional procede como crédito, se aplicara sobre el total del mencionado impuesto que se haya retenido, declarado y pagado sobre las partidas o cantidades señaladas en el inciso uno, el mismo porcentaje que resulte de exceso de endeudamiento señalado.

- 4- Una forma efectiva para comprender este artículo era analizando la situación de una determinada empresa chilena relacionada con otra en el exterior, donde dimos a conocer su respectivo balance y notas explicativas para que a través de estas lográramos determinar que se encontraba en situación de exceso de endeudamiento.

Luego de haberse configurado el hecho gravado, determinamos los elementos del impuesto referido a este artículo; calculando su base imponible que se gravará con el impuesto único de tasa de 35%, a la cual le imputamos como crédito el monto del impuesto adicional que se hubiese retenido, declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas del inciso primero del artículo 41F, que se afectaron con dicho tributo, determinando de esta manera el crédito imputable contra el impuesto único de 35% .

Posterior a ello, en la línea 61 del F-22 demostramos como se declaró y pagó el referido impuesto.

Bibliografía

Decreto Ley N°824, “Ley sobre Impuesto a la Renta”, publicada el 31 de diciembre de 1974.

Decreto Ley N°830, “Ley sobre Código Tributario”, publicado el 31 de diciembre de 1974.

Ley N°19.738, “Normas para combatir la evasión tributaria”, publicada el 19 de junio de 2001.

Ley N°20.780, sobre “Reforma Tributaria”, publicada el 29 de septiembre de 2014.

Ley N°20.899, sobre “Simplificación de la Reforma”, publicada el 08 de febrero de 2016.

Circulare 12, sobre “Incorporación del artículo 41 F”, publicada el 30 de enero de 2015.

Circular 34, sobre “Modificación efectuado por la Ley N°20.899 al artículo 41 F de la Ley N°824”, publicada el 07 de junio de 2016.

Suplemento Tributario 2018 sobre “Instrucciones para efectuar la declaración de los impuestos anuales a la renta correspondiente al año tributario 2018”, publicada el 31 de marzo de 2018.

Biblioteca del congreso nacional de Chile, sobre “Historia de la Ley N°20.780”.

Servicio de impuestos internos, página web disponible en www.sii.cl

Centro de conocimiento tributario, página web disponible en www.cctchile.com

Arzola, Eduardo. Apunte de clases Auditoria Tributaria, año 2018.

Vásquez, Fernán. Apunte de clase Derecho Tributario III, año 2017.

Elgueta, Alejandro. Apunte de clase Contabilidad II, año 2016.

