



**Facultad de Economía y Negocios
Magister en Dirección y Planificación Tributaria**

**CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO HASTA EL 31.12.2019, IMPORTANCIA EN EL
RÉGIMEN 14B Y TÉRMINO DE GIRO REGÍMENES 14A Y 14B.**

Memoria para optar al grado de Magister en Gestión y Planificación Tributaria

Alumna: Sara Fernández Vergara

Profesor Guía: Jonathan Navarro González

Talca – Chile

2021

CONSTANCIA

La Dirección del Sistema de Bibliotecas a través de su unidad de procesos técnicos certifica que el autor del siguiente trabajo de titulación ha firmado su autorización para la reproducción en forma total o parcial e ilimitada del mismo.



Talca, 2021

DERECHOS DE AUTOR

Sara Fernández Vergara – Jonathan Navarro González

Se autoriza la reproducción parcial o total de esta obra, con fines académicos, por cualquier medio o procedimiento, siempre y cuando se incluya la cita bibliográfica del documento.

RESUMEN

Durante años el Capital Propio Tributario fue utilizado para el cálculo de la patente municipal y como base de cálculo de la corrección monetaria que se ajusta en la Renta Líquida Imponible cada año.

Con la entrada en vigencia de la Ley 20.780 y 20.899, el Capital Propio Tributario adquiere protagonismo, ya que, con la creación de nuevos regímenes tributarios, el CPT pasa a formar parte de la base para el cálculo del RAI del nuevo artículo 14B, asimismo forma parte de la base del cálculo del impuesto de Término de Giro de empresas acogidas al régimen atribuido y semi integrado.

El Capital Propio Tributario representa los recursos que se mantienen en la empresa a valor tributario, contiene las utilidades acumuladas de la empresa que se encuentran pendientes de retiro y tributación. Es por ello que la correcta determinación del Capital Propio Tributario es tan importante para el profesional contable, pues un error en el cálculo puede ocasionar distorsión en el pago de impuestos y en la toma de decisiones de la empresa.

Dado que el capital propio tributario es clave en la tributación con impuestos finales de los propietarios de las empresas, podría ser un elemento de evasión fiscal. Existen contribuyentes que podrían tener diferencias antiguas relevantes en su capital propio tributario, ya sea por diferencias por aplicación incorrecta de corrección monetaria, errores de cálculo y otros, provocando a modo de ejemplo, una menor base de cálculo de impuesto de término de giro.

Esta investigación pretende analizar la importancia de la correcta determinación del Capital Propio Tributario, exponer los conceptos más relevantes que forman parte de él y recopilar las fórmulas y esquemas impartidos en circulares del Servicio de Impuestos Internos respecto a la determinación del RAI en el régimen 14B que parte de la base del CPT e información respecto al término de giro de empresas acogidas al régimen 14A y 14B al 31.12.2019.

ABSTRACT

For years, the Own Tax Capital was used to calculate the municipal license and as the basis for calculating the monetary correction that is adjusted in the Taxable Net Income each year.

With the entry into force of Law 20,780 and 20,899, Own Tax Capital acquires prominence, since, with the creation of new tax regimes, the CPT becomes part of the basis for calculating the RAI of the new article 14B, as well It is part of the base for the calculation of the End of Business tax of companies under the attributed and semi-integrated regime.

The Own Tax Capital represents the resources that are kept in the company at tax value, it contains the accumulated profits of the company that are pending withdrawal and taxation. That is why the correct

determination of the Tax Own Capital is so important for the accounting professional, since an error in the calculation can cause distortion in the payment of taxes and in the decision-making of the company.

Given that taxable equity is key in final taxation of business owners, it could be an element of tax evasion. There are taxpayers who could have significant old differences in their own taxable capital, either due to differences due to incorrect application of monetary correction, calculation errors and others, causing, for example, a lower base for calculating the term of business tax.

This research aims to analyze the importance of the correct determination of the Tax Capital, expose the most relevant concepts that are part of it and compile the formulas and schemes given in circulars of the Internal Revenue Service regarding the determination of the RAI in the 14B regime that part of the CPT base and information regarding the term of business of companies under the 14A and 14B regime as of 12.31.2019.

TABLA DE CONTENIDO

1.- INTRODUCCIÓN.....	7
1.1 Justificación de la Investigación.....	8
1.2 Preguntas de Investigación.....	8
1.3 Objetivos.....	9
1.3.1 Objetivo General:.....	9
1.3.2 Objetivos Específicos:.....	9
1.4 Contenido y organización de la Tesis.....	9
2 MARCO TEÓRICO.....	10
2.1 Conceptos Básicos.....	10
2.2 Definición y Partidas del Capital Propio Tributario:.....	12
2.3 Modificaciones Legales.....	13
2.4 Contribuyentes obligados a declarar el Capital Propio Tributario (CPT).....	13
2.5 Formalidades del Capital Propio Tributario.....	14
2.6 Métodos utilizados para la determinación del Capital Propio Tributario (CPT):.....	14
2.6.1 Método del activo.....	14
2.6.2 Método del Patrimonio.....	15
2.6.3 Método de Saldos Comparados.....	16
2.7 Usos del Capital Propio Tributario (CPT):.....	17
2.8 Cuentas de Balance más comunes en la determinación del CPT.....	17
2.8.1 Activos.....	18
2.8.2 Pasivos.....	20
3 METODOLOGIA.....	22
3.1 Metodología de la Investigación.....	22
3.2 Hipótesis.....	22
3.2.1 Hipótesis Principal:.....	22
3.2.2 Hipótesis Secundarias:.....	22
3.3 Variables de Investigación.....	23
3.4 Investigación Bibliográfica:.....	23
4 ESTUDIO DEL CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO Y EFECTOS LEY 20.780- 20.899.....	24
4.1 Relación Capital Propio Tributario con FUT.....	24

4.2 Capital Propio Tributario y Régimen 14B de la LIR	25
4.2.1 Registro de Rentas Afectas a Impuestos Global Complementario o Adicional (RAI).	25
4.2.2 Determinación del RAI al final del ejercicio:	26
4.3 Situación al Término de Giro.....	27
4.3.1 Contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR.	27
4.3.1.1 Término de Giro de empresas que no mantienen saldos en los registros FUT o FUR, ni Retiros en exceso pendientes de imputación.	28
4.3.1.2 Término de giro de empresas que mantienen saldos en los registros FUT o FUR, o retiros en exceso pendientes de imputación.	28
4.3.1.3 Caso Práctico:.....	30
4.3.2 Contribuyentes acogidos al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR	32
4.3.2.1 Término de giro de empresas que no mantienen saldos en los registros FUT o FUR, ni retiros en exceso pendientes de imputación.	32
4.3.2.2 Término de giro de empresas que mantienen saldos en los registros FUT o FUR, o retiros en exceso pendientes de imputación.	32
4.3.2.3 Caso Práctico:.....	33
5 CONCLUSION.....	36
6 FUENTES DE CONSULTA.....	37
7 ANEXOS	38
7.1 Normativa emitida por el SII en relación a la materia.	38

Índice de Cuadros y Tablas

Cuadro 1. Determinación del Capital Propio tributario.....	12
Cuadro 2. Método del Activo.....	15
Cuadro 3. Método del Pasivo.....	16
Cuadro 4. Cuentas de balance más comunes en la determinación CPT.....	21
Cuadro 5. Relación CPT con FUT.....	24
Cuadro 6. Registro RAI.....	26
Cuadro 7. Determinación RAI final.....	27
Cuadro 8. Rentas acumuladas al Término de Giro empresas 14A pendientes de tributación.....	28

Cuadro 9. Cantidad al T.G pendientes de tributación empresas 14A cuando existe saldo FUT o FUR.....	29
Cuadro 10. Cantidad al T.G pendientes de tributación empresas 14B cuando no existe saldo FUT o FUR.....	32
Cuadro 11. Cantidad al T.G pendientes de tributación empresas 14B cuando existe saldo FUT o FUR.....	33

1.- INTRODUCCIÓN

El Capital Propio Tributario, corresponde al patrimonio invertido efectivamente en la empresa, se compone de los activos depurados, es decir descontados los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden que no constituyan inversiones efectivas, y descontados los pasivos exigibles.

Es un cálculo obligatorio para los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa, se debe elaborar cada año con los antecedentes contables y tributarios que tengan al 31 de diciembre del ejercicio anterior.

Representa los recursos que mantienen en la empresa sus propietarios, con la finalidad de retirarlos, distribuirlos o generar nuevas utilidades.

El Capital Propio Tributario sirve de elemento o base de cálculo en distintas materias tributarias, municipales y laborales, como lo es la corrección monetaria, cálculo de algunas multas establecidas en el Código Tributario, topes de donaciones, patentes municipales y gratificaciones.

La Ley N° 20.780 “Reforma Tributaria”, modificada por la Ley N°20.899 “Simplificación de la Reforma Tributaria”, establece nuevos regímenes de tributación, a contar del 01 de enero del 2017, en el artículo 14 letra A) “Régimen Integrado” y letra B) “Régimen Semi Integrado” de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se modificó también el artículo 38 bis.

Estas modificaciones, le dieron relevancia al Capital Propio Tributario y lo incluyen como un elemento principal del Cálculo de la Base Imponible Afecta a Impuestos, pues se incorpora el Capital Propio como base de cálculo del impuesto de Término de Giro y en la determinación del RAI para los contribuyentes acogidos al régimen de tributación parcialmente integrada contenido en el Artículo 14B de la LIR.

Producto de estas nuevas modificaciones el profesional contable ocupa un lugar relevante en el nuevo escenario tributario que empieza el año 2017, razón por la cual, debe acceder a herramientas que le permitan estar a la altura de este nuevo desafío.

Es por ello que, el presente proyecto pretende abordar los temas relacionados con el Capital Propio Tributario y pretende ser una herramienta de consulta que permita aclarar las dudas relacionadas con la materia.

La Modernización Tributaria perfeccionó la definición de Capital Propio Tributario e incorporó precisiones en su mecánica de determinación, quedando contenida en el artículo 2 N°10 de la LIR a partir del 01/01/2020.

Es necesario precisar que esta investigación aborda el tema hasta el 31.12.2019, pues la Ley N°21.210 del 2020, con vigencia a contar del 01.01.2019 modifica la definición del Capital Propio Tributario, lo que probablemente dará material para investigaciones futuras, aun así, se decidió abordar hasta el 31.12.2019 pues se encuentra dentro de la prescripción del artículo 200 del Código Tributario, pudiendo estar sujeta a fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos.

1.1 Justificación de la Investigación

Durante muchos años el cálculo del Capital Propio Tributario se utilizó casi exclusivamente para el pago de la patente municipal y para el cálculo de corrección monetaria del patrimonio que se ajusta en la Renta Líquida Imponible.

Si bien era un buen elemento para fiscalización por parte de la administración tributaria eran escasos los programas de revisión por este ítem.

Con la reforma tributaria del año 2014 se le ha dado relevancia a la determinación del Capital Propio Tributario, especialmente a los contribuyentes acogidos a la tributación del 14B de la LIR, pues desde el 01.01.2017 este cálculo servirá de base para la determinación del Impuesto.

Por ello será muy importante en adelante contar con los conocimientos que permitan realizar un buen cálculo del Capital Propio Tributario

1.2 Preguntas de Investigación

Con ello surgen las siguientes interrogantes

- ¿Qué representa el Capital Propio Tributario en una empresa y porque es tan importante su correcta determinación?
- ¿Porque el legislador le ha dado relevancia a raíz de la Ley 20.780 del 2014 y Ley 20.899 del 2016?
- ¿La determinación del Capital Propio Tributario es más importante para un contribuyente que tributa en régimen parcialmente integrado que para aquel que tributa en Renta Atribuida?
- ¿Necesita determinar su Capital Propio Tributario inicial un contribuyente que tributa en Renta Presunta o 14 Ter?
- ¿El cálculo del Capital Propio Tributario puede ser un elemento de evasión de impuestos?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General:

El objetivo de esta investigación es analizar los cambios vinculados al cálculo del Capital Propio Tributario luego de la entrada en vigencia de la Ley 20.780 y su posterior modificación en con la Ley 20.899, estudiando los métodos utilizados por contribuyentes que tributan en Renta Atribuida y aquellos acogidos a Renta Parcialmente Integrada.

1.3.2 Objetivos Específicos:

Confeccionar un esquema que permita calcular de manera fácil y entendible el capital propio tributario.

Comprender porque muchas ocasiones no se logra que la cuadratura patrimonial “cuadre”

Ser una fuente de consultas para los colegas del área tributaria que les ayude a entender la naturaleza del capital propio tributario.

1.4 Contenido y organización de la Tesis

La presente tesis de investigación, está organizada de la siguiente manera;

Introducción, donde se aborda en términos generales el motivo de la investigación y los objetivos generales.

Marco Teórico, donde se definen los conceptos más importantes relacionados con el Capital Propio Tributario, se analizan los métodos de cálculo del CPT y se describen en términos generales las cuentas de balance que forman o no forman parte de él. Asimismo, se adjunta un esquema general con las cuentas más importantes del balance.

Metodología, se indican el método de investigación, que será deductivo y se basará en la normativa vigente sobre el tema, Hipótesis del trabajo y variables.

En la etapa de Estudio del Capital Propio, se abordará el uso de Capital Propio para el cálculo RAI de las empresas acogidas al régimen semi integrado, asimismo con ejemplos se verán situaciones de término de giro y cálculo del impuesto para empresas acogidas al régimen atribuido y semi integrado.

Por último, a través de las conclusiones se determinará la importancia de la correcta determinación del Capital Propio Tributario, en especial para las socios y accionistas de las empresas, pues este contiene las utilidades acumuladas de la empresa que se encuentran pendientes de retiro y tributación. De ahí su importancia, pues una incorrecta determinación de éste genera error en el cálculo de los impuestos finales que afectan a los dueños

2 MARCO TEÓRICO

Para comprender mejor el tema de esta tesis, es necesario tener claro los siguientes conceptos:

2.1 Conceptos Básicos

- **Capital:** En términos económicos, se relaciona con un elemento productor de ingresos que no está destinado a agotarse ni consumirse, sino que, por el contrario, debe mantenerse intacto como parte generadora de nuevas riquezas. En la Ley de la Renta adquiere importancia, pues distingue entre rentas provenientes del capital y las que tienen origen en el trabajo.¹
- **Capital social:** corresponde al valor de los bienes (activos en general), que los propietarios de una empresa aportan a ésta.
- **Capital efectivo:** totalidad de las inversiones efectivas del contribuyente, valorizadas según las disposiciones de la LIR, correspondiente al total del activo menos los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden (INTO) que no representen inversiones efectivas.

¹DICCIONARIO BÁSICO TRIBUTARIO CONTABLE SII http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_c.htm

- **Capital propio inicial:** Corresponde a la diferencia existente entre el activo y el pasivo exigible a la fecha en que se inicia el ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden, más otros determinados por el SII y que no representen inversiones efectivas.²
- **Patrimonio:** Conjunto de bienes pertenecientes a una persona natural o jurídica, o afectos a un fin, susceptibles de estimación económica (definición de derecho RAE). Diferencia entre los valores económicos pertenecientes a una persona física o jurídica y las deudas u obligaciones contraídas (definición economía RAE) Derechos que tienen los propietarios o accionistas sobre una empresa. Se compone por el valor del capital, reservas y utilidades no distribuidas. El patrimonio aumenta cuando la empresa obtiene utilidades y disminuye cuando se reparten dividendos o existen pérdidas.
- **Activos:** bienes y derechos efectivos que posee una empresa, los que para efectos tributarios, deben encontrarse valorizados según las normas establecidas en la LIR.
- **Pasivos exigibles:** deudas que una empresa o contribuyente mantiene con terceras personas distintas a sus propietarios, las que -para efectos impositivos- deben corresponder a deudas reales y no a estimaciones financieras.³
- **Valores INTO:**
 - Intangibles:** Como lo señala su nombre no es tangible, no puede ser percibido físicamente, por ejemplo, marcas, derechos de autor.
 - Nominales:** Es el valor que se le asigna a un bien por ejemplo pérdidas de arrastre.
 - Transitorio:** Reflejan cargos u operaciones que al cesar el contrato o la eventualidad que las motivo se anulan, ejemplo de ello dividendos transitorios, reclamaciones pendientes.
 - Orden:** Su objetivo es reflejar responsabilidades, ejemplo de ello Acciones en garantía (activo), Responsabilidad por acciones en garantía (pasivo), Contratos en curso (activo), Responsabilidad por contratos en curso (pasivo).

² DICCIONARIO BÁSICO TRIBUTARIO CONTABLE SII http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_c.htm

³ Centro de Conocimiento Tributario Modulo Capital Propio Tributario
<http://www.cctchile.com/ModuloPrincipal/Index/88/capital-propio-tributario>

2.2 Definición y Partidas del Capital Propio Tributario:

La ley de Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824, en el Artículo 41 N°1 en la parte pertinente señala: “se entenderá por capital propio la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la Dirección Nacional, que no representen inversiones efectivas.”

La norma menciona además que “Formarán parte del capital propio los valores del empresario que hayan estado incorporados al giro de la empresa. En el caso de contribuyentes que sean personas naturales deberán excluirse de la contabilidad los bienes y deudas que no originen rentas gravadas en esta categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa”

Es decir, el capital propio corresponde al patrimonio real invertido por la persona o empresa en la actividad que produce la renta, por ello tendrá que excluir todos aquellos valores que no le pertenecen y los que lo aumentan ficticiamente.

En el caso del empresario individual persona natural, deberá excluir de la contabilidad los bienes y deudas que no originen rentas gravadas en esta categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa, por ejemplo, la casa habitación del empresario, otros bienes raíces que no produzcan rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría, como los D.F.L. N° 2, los vehículos y otros bienes destinados al uso particular del empresario.

De acuerdo a la definición de la propia Ley de la renta, se puede esquematizar el Capital Propio Tributario de la siguiente forma:

CUADRO 1

Determinación Capital Propio Tributario

TOTAL ACTIVO	\$ (+)
Más, estimaciones que hayan disminuido valores de activo no aceptadas por la LIR	\$ (+)
Menos, valores intangibles, nominales, transitorios y de orden, que no representen inversiones efectivas	\$ (-)
Menos, otras deducciones. Bienes que no originen rentas gravadas en la primera categoría o que no correspondan al giro.	\$ (-)
Activo Depurado o Capital Efectivo	\$ (=)
Menos, Pasivo Exigible, se excluyen provisiones	\$ (-)
CAPITAL PROPIO INICIAL	\$ (=)

2.3 Modificaciones Legales

La circular 100 del Servicio de Impuestos Internos, de fecha 19 de agosto de 1975, imparte instrucciones de cómo se deben revalorizar las partidas del activo y del pasivo de la empresa y explica cómo debe aplicarse el Art.41 de la Ley de la Renta. Con esta circular nace el proceso de la corrección monetaria como un mecanismo permanente que incluye el efecto de la inflación en el resultado de la empresa.

La Reforma Tributaria contenida en la Ley N°20780 del 2014, con vigencia a contar del 01.01.2015, elimina una parte de los elementos considerados en la determinación del CPT, se elimina del N°1 del art.41 de la LIR la frase “o socios de sociedades de personas”, en el sentido en que previo a considerar los valores entregados por estos propietarios a sus sociedades, para incorporarse al giro de la empresa como parte del CPT, se deberán evaluar las características y la naturaleza de la operación.

Además se incorporan nuevas funciones relacionadas al cálculo del CPT como la determinación del RAI a los contribuyentes acogidos al régimen semi integrado, Artículo 14 letra B de la LIR y base imponible afecta al impuesto de término de giro.

Con la Simplificación de la reforma, contenida en Ley N°20.899 del año 2016, no se modifica la norma, mantiene los conceptos incorporados por la Ley N°20.780 del 2014, para la determinación del CPT.

La Modernización Tributaria, contenida en Ley N°21.210 del 2020, con vigencia a contar del 01.01.2020, modifica la norma, perfeccionando la definición a través del art.2N°10 de la LIR y determinación del CPT.

Se perfecciona la definición de Capital Propio Tributario y la forma de determinación quedando expresamente contenida en el artículo 2 N°10 de la LIR. Así, a partir de la fecha de entrada en vigencia de este cambio, queda sin efecto la definición anterior, dispuesta en el artículo 41 N°1 de la LIR, sin embargo tal como se indicó en párrafos anteriores, este estudio abarca sólo hasta el 31.12.2019.

2.4 Contribuyentes obligados a declarar el Capital Propio Tributario (CPT)

Se encuentran obligados a determinar el CPT los siguientes contribuyentes:

- Contribuyentes de Primera Categoría, que declaran su renta conforme a las normas del artículo 20 de la Ley de la Renta, mediante contabilidad completa.

- Contribuyentes del 14 bis de la LIR, al momento del término de giro deben tributar por la diferencia entre el capital propio inicial y los aumentos de capital, esta norma fue aplicable hasta el 31.12.2016.
- Contribuyentes del 14 Ter de la LIR cuando deban entrar o salir de este régimen.

2.5 Formalidades del Capital Propio Tributario

- Se debe determinar antes de la declaración anual de Impuesto a la Renta, se declara en el Recuadro N°3 de dicho formulario.
- Obligación de imprimirse en hojas foliadas autorizadas por el Servicio de Impuestos Internos.
- Conservarse junto a los documentos de respaldo.
- El cumplir estas formalidades se sanciona con la Multa del artículo 109 del Código Tributario.
- Declaración Jurada 1803 para las sociedades de personas, de hecho, comunidades y sociedades en comandita por acciones, cuya información se obtiene del Capital Propio Tributario.

2.6 Métodos utilizados para la determinación del Capital Propio Tributario (CPT):

El Capital Propio Tributario debe determinarse al inicio de cada ejercicio comercial, por los contribuyentes de primera categoría que determinen su renta efectiva según balance, conforme a la valorización de activos y pasivos que tengan al cierre del ejercicio anterior (31-dic). En situaciones especiales la norma solicita su cálculo en una fecha distinta como es el caso del Término de Giro, Fusión y División de Sociedades.

A continuación, se presentan los métodos utilizados para la determinación del Capital Propio Tributario

2.6.1 Método del activo

Este método se desprende de la propia definición del CPT contenida en el Art.41 inciso 1º de la LIR, que consiste en la depuración del total de activos, descontado el pasivo exigible, como se detalla:

Cuadro 2

Método del activo

\$ (+)	Total de Activos Tributarios
\$ (-)	Valores INTO
\$ (-)	Valores que no representan inversiones efectivas
\$ (=)	Activo Depurado o Capital Efectivo
\$ (-)	Total Pasivo Exigible
\$ (=)	Capital Propio Tributario

Para graficar este método a continuación un ejemplo:

Balance al 31.12.2019			
Activos	Valor	Pasivos	Valor
Caja	200.000	Proveedores	200.000
Existencias	300.000	Cuentas por Pagar	100.000
Vehículos	1.000.000	Sueldos por pagar	70.000
Maquinarias	200.000	Provisión Honorarios	50.000
Clientes	400.000	Capital	1.000.000
Retiro Socio	70.000	Revalorizacion Capital	300.000
Derechos de Marca	150.000	Utilidad del Ejercicio	600.000
Total de Activos	2.320.000	Total Pasivos	2.320.000

Método del Activo		
Total Activos	2.320.000	2.320.000
(menos) INTO		
Derechos de Marca	-150.000	
Retiro Socio	-70.000	-220.000
Activo Depurado		2.100.000
(-) Pasivo Exigible		
Proveedores	-200.000	
Cuentas por Pagar	-100.000	
Sueldos por pagar	-70.000	-370.000
Capital Propio Tributario		1.730.000

2.6.2 Método del Patrimonio

Es un método contable, que permite determinar el patrimonio mediante la depuración del patrimonio, utilizando los datos del balance financiero, como se detalla:

Cuadro 3

Método del Patrimonio

\$ (+/-)	Patrimonio Financiero
\$ (-)	Valores INTO
\$ (-)	Valores que no representen inversiones efectivas.
\$ (=)	Capital Propio Tributario

Tomando los datos del balance del ejemplo anterior, el cálculo es:

Método del Patrimonio	
Capital	1.000.000
Revalorización Capital	300.000
Utilidad del Ejercicio	600.000
(menos)	
Derechos de marca	-150.000
Retiro Socio	-70.000
(más)	
Provisión Honorarios	50.000
Capital Propio Tributario	1.730.000

Independiente del método empleado para la determinación del Capital Propio Tributario, el resultado será el mismo pues seguirá representando los recursos disponibles valorizados tributariamente, que los dueños de la empresa invierten en ella con el propósito de generar nuevos ingresos, retiros distribución.

2.6.3 Método de Saldos Comparados

En el año 2016 se incorporó a la Declaración Jurada 1847 “Declaración Jurada sobre balance de 8 columnas y otros antecedentes” una columna denominada Valor Tributario, para cada cuenta informada que forme parte del balance de 8 columnas.

La sumatoria de todos los valores incluidos en esta columna dan como resultado el Capital Propio Tributario que para efectos de cuadratura debiera coincidir con los códigos 645 (Capital Propio Tributario Positivo) o 646 (Capital Propio Tributario Negativo) del Formulario 22 respectivo.

Sin embargo este método sólo es válido para los contribuyentes catalogados como . “Medianas Empresas”, “Grandes Empresas” y por aquellos que se encuentren dentro de la Nómina de Grandes Contribuyentes, pues ellos son los obligados a presentar esta Declaración Jurada de Renta.

Siguiendo los datos del ejemplo anterior:

Balance al 31.12.2019			
Cuentas	Activo	Pasivo	Valor Tributario
Caja	200.000		200.000
Existencias	300.000		300.000
Vehículos	1.000.000		1.000.000
Maquinarias	200.000		200.000
Clientes	400.000		400.000
Retiro Socio	70.000		
Derechos de Marca	150.000		
Proveedores		200.000	-200.000
Cuentas por Pagar		100.000	-100.000
Sueldos por pagar		70.000	-70.000
Provisión Honorarios		50.000	
Capital		1.000.000	-
Revalorización Capital		300.000	-
Utilidad del Ejercicio		600.000	
Capital Propio Tributario			1.730.000

2.7 Usos del Capital Propio Tributario (CPT):

- Como elemento para determinar la Base Afecta a Patente Municipal
- Como elemento para determinar algunos topes en las donaciones
- Para la aplicación de algunas multas del Código Tributario
- Base para determinar la existencia del sobre endeudamiento
- Base para el cálculo de gratificación de los trabajadores. Para la determinación de la corrección monetaria de patrimonio
- Base del impuesto de término de giro realizado a contar del 01.01.2015 para los contribuyentes de primera categoría.
- A contar del 01.01.2017 constituye la base para calcular las utilidades del régimen parcialmente integrado, artículo 14B de la LIR.

2.8 Cuentas de Balance más comunes en la determinación del CPT

2.8.1 Activos

Corresponde a todos los bienes y derechos que posee una empresa, susceptibles de ser valorados en dinero, tales como bienes raíces, automóviles, derechos de marcas, patentes, cuentas por cobrar, entre otros.

A continuación, se hace una descripción de algunos tipos de activos, y sus efectos en la determinación del Capital Propio Tributario:

Pagos Provisionales Mensuales (PPM), corresponde a los pagos que deben efectuar los contribuyentes como una provisión contra los impuestos anuales que se determinan a fines del año en que se producen las rentas, y que corresponde pagar hasta el 30 de abril del año siguiente.

También existe un Pago Provisional Mensual Voluntario, que son las sumas que los contribuyentes pueden abonar a cuenta de sus impuestos anuales, sin que exista una obligación determinada para hacerlo, lo que se encuentra establecido en los artículos 84 y 88 de la LIR.

La Circular N°100 de 1975 instruye que los PPM acumulados al final del ejercicio, imputables a los impuestos anuales, deben considerarse en el total de activos tributarios, formando parte del Capital Propio Tributario.

Cuenta Particular Socio, sociedad de personas, es una cuenta de patrimonio, que se carga por los retiros del socio y se abona por los aportes nuevos realizados por el mismo.

Si su saldo es deudor, no formará parte del CPT, debiendo rebajarse del total de activos, si su saldo es acreedor forma parte del CPT y debe considerarse como un pasivo no exigible.

La Ley N° 20.630, en su modificación al artículo 41 número 9 de la Ley de Impuesto a la Renta, menciona que si hay alguna cuenta que represente algún préstamo efectuado por un socio a su sociedad, éste no debe ser considerado como un aumento de capital, sino como un mero pasivo exigible para la sociedad, y por lo tanto debe formar parte de las disminuciones a efectuar al Capital Efectivo.

Cuenta Acciones, Bonos y Debentures. Constituyen Capital Propio y se debe considerar dentro del activo todos aquellos valores que corresponden a acciones, bonos y debentures, para la determinación y reajuste de su Capital Propio.

Inversiones Efectuadas en el Exterior. Estas pueden ser acciones, derechos sociales en agencias o establecimientos permanentes, y se considerarán como activos en moneda extranjera, para los efectos de corrección monetaria, la cual se determinará por diferencia de cambio. Estas inversiones constituyen un activo para la empresa que las efectúa y forma parte del Capital Propio Tributario.

Inversiones en Fondos Mutuos. Constituyen Capital Propio Tributario , respecto al mayor valor debe ser considerado como un ingreso tributario al momento de su percepción, instante que debe incorporarse al Capital Propio.

Activos en Leasing. El leasing es un contrato de arrendamiento y, por tanto, los bienes respectivos, mientras no se ejerza la opción de compra, no forman parte del Capital Propio Tributario. Asimismo, las cuotas de pago del contrato, y que se contabilizan como pasivo en la cuenta Obligaciones por Leasing, tampoco se consideran pasivo exigible.

Lo mismo sucede con la cuenta Depreciación activos en Leasing, intereses diferidos en leasing o cualquier otra cuenta relacionada, todas ellas deben anular su efecto en la determinación del CPT;

Una vez ejercida la opción de compra del leasing, el valor tributario del activo que formará parte del Capital Propio corresponderá al valor efectivamente pagado en dicha oportunidad, afecto a las normas de revalorización y depreciación establecidas en los artículos 31 N° 5, 5 bis y 41 de la LIR, con una vida útil razonable.

Activo Fijo son aquellos bienes que han sido obtenidos con el fin de ser explotados por la empresa, bienes materiales, equipamiento, herramientas, vehículos, etc., con los que no se va a comercializar, es decir, que no se van a convertir en líquido al menos a corto plazo. Forman parte del Capital Propio a valor tributario.

Depreciación Acumulada. Es una cuenta complementaria de activo y refleja el desgaste que sufren los activos. Debe considerarse como parte del pasivo exigible y ser rebajada del CPT

Depreciación Normal y Acelerada. Quienes escojan contabilizar la depreciación con el sistema de vida útil normal y para efectos del cálculo de la Renta Líquida Imponible utilicen depreciación acelerada. Para efectos del cálculo del Capital Propio Inicial deberán deducir la diferencia entre el valor neto contable y el valor neto tributario de dichos bienes

Retasación Técnica de los Activos Fijos. Corresponde al aumento en el valor libros de los activos, y fue autorizada sólo en los años 1979 y 1988 con el objeto de mejorar la calidad de la información de los Estados Financieros.

Para efectos de Capital Propio, el mayor valor por retasación técnica de los activos no se debe incorporar al total de activos tributarios de la sociedad.

Estimación Deudores Incobrables. Corresponde a una cuenta complementaria de activo, en base a una estimación del monto de las deudas que no serán cobradas a futuro, es un cargo anticipado a pérdidas por el eventual no pago de las deudas por cobrar

Tiene saldo deudor y se presenta en la columna de pasivo del balance y no debe considerarse como exigible.

Sin embargo, las deudas incobrables que han agotado prudencialmente los medios de cobro es un gasto aceptado en el ejercicio en que se produce, disminuyendo en este caso el CPT pues será una disminución directa a la cuenta clientes o deudores por venta.

Pérdidas de Arrastre. Las pérdidas de arrastre, deben excluirse para los fines de la determinación del Capital Propio inicial. Así lo ha expresado este Servicio con la emisión de la Circular N° 27 de 1976, basándose en que dichas pérdidas constituyen un valor nominal que no representa una inversión efectiva.

Gastos de Organización y Puesta en Marcha. Mientras exista esta cuenta en el balance debe considerarse Capital Propio Tributario, salvo que se haya llevado a gasto tributariamente en un solo ejercicio.

Según el artículo 31 N°9 de la LIR, los gastos de organización y puesta en marcha pueden amortizarse hasta en seis ejercicios comerciales consecutivos.

Mientras no se extinga su amortización, dichos gastos constituyen un activo no monetario.

2.8.2 Pasivos

Provisiones. Las provisiones que no reúnen las exigencias señaladas en el inciso primero del artículo 31 de la LIR, no constituyen gasto tributario, de ahí que el monto total de la provisión será tratada como un pasivo no exigible.

Si las provisiones corresponden a gastos adeudados al 31 de diciembre y se encuentran con la documentación respectiva, al realizar el cálculo del Capital Propio Tributario deberán ser rebajadas como un Pasivo Exigible, en la medida que correspondan a gastos necesarios para producir renta.

A continuación, un detalle con las cuentas más comunes en la determinación CPT:

Cuadro 4

Cuentas de balance más comunes en la determinación CPT

Tipo de Cuenta	Clasificación para efectos de determinar el CPT
1) Cuentas de activo o complementaria de activo	
Caja	Activo Tributario
Banco	Activo Tributario
Fondos por Rendir	Activo Tributario
Depósitos a plazos	Activo Tributario
Fondos Mutuos	Activo Tributario
Acciones	Activo Tributario
Derechos Sociales	Activo Tributario
Inversiones en FIP	Activo Tributario
Provisión por menor o mayor valor de inversiones	Estimacion Financiera, se debe eliminar efecto en CPT
Deudores por ventas	Activo Tributario
Estimación deudas incobrables	Estimacion Financiera, se debe eliminar efecto en CPT
Cuentas y Documentos por cobrar	Activo Tributario
Deudores varios	Activo Tributario
Cuentas particulares o retiros de los socios	Cuenta Patrimonial, no forma parte del activo
Pérdidas Acumuladas	Cuenta Patrimonial, no forma parte del activo
Préstamos a los socios (condiciones mercado)	Activo Tributario
Existencias	Activo Tributario
Castigos existencias	Estimacion Financiera, se debe eliminar efecto en CPT
Impuesto por recuperar (IVA CF, PPM)	Activo Tributario
Gastos pagados por anticipado	Activo Tributario
Activo por Impuestos diferidos	Estimacion Financiera, se debe eliminar efecto en CPT
Activo Fijo (maquinarias, terrenos, muebles etc)	Activo Tributario
Depreciación Acumulada	Cuenta Complementaria de Activo, debe deducirse del total de activo
Activos en Leasing	Registro financiero, debe deducirse del CPT
Depreciación Acumulada bienes leasing	Registro financiero, debe anularse su efecto en el CPT
Activos Intangibles	Activo Tributario
Gastos de Organización y puesta en marcha	Activo Tributario
2) Cuentas de Pasivo	
Prestamos de Terceros	Pasivo Exigible
Proveedores y Acreedores varios	Pasivo Exigible
Documentos y cuentas por pagar	Pasivo Exigible
Retenciones	Pasivo Exigible
Impuestos mensuales por pagar	Pasivo Exigible
Provisiones varias	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Provisiones impuestos a la Renta	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Pasivos por Impuesto diferido	Estimación financiera, pasivo no exigible
3) Cuentas Patrimonio	
Capital	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Revalorización Capital Propio	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Dividendos	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Utilidades Acumuladas	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Reservas	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)
Otras cuentas patrimoniales	Pasivo no exigible (no forma parte CPT)

4

⁴ Centro de Conocimiento Tributario Modulo Capital Propio Tributario
<http://www.cctchile.com/ModuloPrincipal/Index/88/capital-propio-tributario>

3 METODOLOGÍA

3.1 Metodología de la Investigación

El desarrollo de esta tesis se hará a través del método deductivo en el que se analizará la normativa existente vinculada a la determinación del Capital Propio Tributario, específicamente el artículo 41 N°1 de la Ley de Impuesto a la renta y sus modificaciones producto de la reforma tributaria mediante las leyes 20780 del 2014 y 20.899 del 2016.

Igualmente se desarrollará la metodología cuantitativa con el fin de analizar casos de aplicación práctica que permitan aclarar el cálculo del Capital Propio Tributario tomando en cuenta las definiciones de la normativa vigente.

3.2 Hipótesis

3.2.1 Hipótesis Principal:

Que una empresa tenga cuadratura o descuadratura patrimonial no quiere decir que esté llevando de manera incorrecta sus registros contables, esto se puede deber a diferencias entre las normas contables y tributarias.

3.2.2 Hipótesis Secundarias:

La descuadratura patrimonial se origina por la incomprensión del profesional contable en determinar cuáles son los valores que representan inversiones efectivas al interior de la empresa.

La Reforma Tributaria le ha dado gran relevancia al cálculo del Capital Propio Tributario, pues a contar del Año Tributario 2018 será la base para determinar los retiros, distribuciones y remesas. Esta situación es indistinta del régimen de tributación por el que opto la empresa, ya sea Régimen Atribuido o Parcialmente Integrado.

Si bien la obligación de determinar el Capital Propio Tributario es solo para los contribuyentes de 1era Categoría que lleven contabilidad completa, los demás regímenes tributarios igualmente deberán realizar el cálculo pues es base para varios trámites.

3.3 Variables de Investigación

Poca relevancia dada a la determinación del Capital Propio Tributario antes de la reforma tributaria, pues generalmente su cálculo se asociaba con el pago de la patente municipal y se utilizaba para determinar la Corrección Monetaria del que ajusta la Renta Líquida Imponible

Falta de capacitación del profesional contable, que desconoce cuáles son los conceptos que representan inversiones efectivas en el balance de la empresa.

Régimen Tributario por el que opta el contribuyente, los que opten por 14 B de la LIR deben ceñirse a un cálculo distinto para determinar los retiros, distribuciones y remesas que los acogidos al régimen atribuido de tributación

Frente a una reorganización empresarial, reviste importancia la determinación del CPT a modo de ejemplo en la fusión servirá para determinar el badwill o goodwill

En situaciones de Término de Giro sirve de Base Imponible para el cálculo del impuesto final.

3.4 Investigación Bibliográfica:

Para la presente investigación se utilizará principalmente la Ley sobre Impuesto a la Renta, Circulares y Oficios del Servicio de Impuestos Internos referente al tema de estudio.

Asimismo, se buscará información en la red de Internet, en la página de Centro de Estudios Tributarios, Libros y Apuntes que versen sobre el tema.

4 ESTUDIO DEL CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO Y EFECTOS LEY 20.780- 20.899

4.1 Relación Capital Propio Tributario con FUT

Antes de hablar sobre las modificaciones que introdujo la reforma tributaria del año 2014(ley 20.780) y simplificación de la reforma del año 2016 (ley 20.899), es importante analizar la relación del Capital Propio Tributario y el saldo de Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

El Capital Propio Tributario, representa el patrimonio de la empresa a valor tributario, contiene el capital aportado inicial y todos los resultados acumulados que la empresa ha generado desde su inicio de actividad.

Se puede decir entonces que:

Cuadro 5

Relación CPT con FUT

CAPITAL PAGADO	(+)	FUT	(+)	FUNT	(=)	CPT
-----------------------	-----	------------	-----	-------------	-----	------------

A través de un ejemplo sencillo se graficará la relación que existe entre el Capital Propio Tributario, el FUT y la Renta Líquida Imponible. Para simplificar el ejemplo no se considerará corrección monetaria, ni retiros del ejercicio.

Inicio de Actividades año 1	CPT	(-)	CAPITAL PAGADO	(-)	FUNT	(=)	FUT
	100.000		100.000		0		0
Año 2, RLI \$800.000	CPT	(-)	CAPITAL PAGADO	(-)	FUNT	(=)	FUT
	180.000		100.000		-		80.000
Año 3, RLI \$200.000	CPT	(-)	CAPITAL PAGADO	(-)	FUNT	(=)	FUT
	200.000		100.000		-		100.000

Detalle FUT	
RLI año 1	0
RLI año 2	80.000
RLI año 3	100.000
Total FUT	180.000

Del ejemplo anterior, se puede apreciar que el Capital Propio Tributario contiene las utilidades acumuladas de la empresa, en el año 3, al deducir el capital pagado se obtiene el valor del FUT acumulado. Asimismo, en cada año al restar al Capital Propio Tributario el capital pagado se obtiene la RLI del ejercicio.

4.2 Capital Propio Tributario y Régimen 14B de la LIR

La Ley N° 20.780 de 2014, posteriormente modificada por la Ley N° 20.899 de 2016, introdujo como uno de los regímenes generales de tributación de las rentas empresariales el sistema de renta parcialmente integrado del art. 14 letra B de la LIR, con vigencia a contar del 01/01/2017.

Este régimen establece la tributación de las rentas empresariales con impuesto de primera categoría (año comercial 2017 25,5% año comercial 2018 y 2019 27%), a nivel de la empresa sobre base percibida o devengada, completando su tributación con los impuestos finales, global complementario o adicional, al momento de su retiro, remesa o distribución, pudiendo acreditar parcialmente en contra de estos últimos el impuesto corporativo pagado (65%)

Los contribuyentes sujetos a este régimen deberán controlar las rentas que posean en los siguientes registros establecidos en el Art.14 letra BN°2

Rentas afectas a impuestos global complementario o adicional **(RAI)**.

Diferencia entre depreciación normal y acelerada **(DDAN)**.

Rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta **(REX)**.

Saldo acumulado de créditos **(SAC)**.

Estos registros deberán ser confeccionados conjuntamente y analizados de manera integral, para definir correctamente los alcances impositivos asociados a las imputaciones que se realicen a cada uno.

4.2.1 Registro de Rentas Afectas a Impuestos Global Complementario o Adicional (RAI).

Como se señaló anteriormente en el régimen parcialmente integrado, las rentas empresariales completan su tributación con los impuestos finales (IGC o IA) al momento de su retiro, remesa o distribución, los contribuyentes sujetos a este sistema tienen la obligación de controlar estas cantidades acumuladas en la empresa, con el fin de dar correcto cumplimiento a lo indicado.

Es por ello que el control de estas cantidades se lleva a través del Registro de Rentas Afectas a Impuestos Global Complementario o adicional (RAI), que debe ser determinado anualmente sobre la base del Capital Propio Tributario (CPT) del contribuyente; por lo que su saldo se encuentra sustentado en activos tributarios de la sociedad o empresa

Este registro posee las siguientes características:

- Constituye el registro principal del régimen parcialmente integrado del art. 14 letra B de la LIR.
- Registra en una única columna, las rentas o cantidades acumuladas en la empresa que se gravarán con impuestos finales (IGC o IA) al momento de su retiro, remesa o distribución.
- Como su base de determinación es el CPT, contiene dentro los resultados acumulados a través del tiempo por la empresa: propios (RLI) y ajenos (retiros/dividendos).
- Por tratarse de un registro acumulativo, corresponde reversar el saldo inicial que mantenga al cierre del ejercicio e incorporar el RAI determinado a esta fecha.

Las partidas que conforman este registro son:

Cuadro 6

Registro RAI

\$ (+)	Saldo de RAI del ejercicio anterior
\$ (-)	Imputaciones o rebajas al saldo inicial, expresamente definidas y reguladas
\$ (-)	Reverso del saldo inicial positivo del registro, luego de las imputaciones antes indicadas (queda en cero)
\$ (+)	Incorporación del RAI determinado al final del ejercicio
\$ (-)	Retiros, remesas o distribuciones del ejercicio actualizados, no imputados al saldo inicial (provisorios)
\$ (=)	Remanente o saldo de RAI para el ejercicio siguiente.

Respecto al saldo inicial de RAI, su saldo siempre será positivo o igual a cero, nunca negativo. Se deberá actualizar por IPC (positivo) a la fecha de cada retiro, remesa o distribución que se le impute. Si no existieron durante el ejercicio, se actualiza por la variación anual.

Los contribuyentes con inicio de actividades antes del 31/12/2016, deberán determinar un saldo inicial de RAI al 01/01/2017 para efectos de imputar los retiros, remesas o distribuciones del ejercicio comercial 2017 (AT 2018).

4.2.2 Determinación del RAI al final del ejercicio:

Al final del ejercicio, y luego de reversar el saldo inicial que mantenga a la fecha, se deberá determinar e incorporar a este registro, el RAI del ejercicio determinado de la siguiente manera (sólo si da un valor positivo).

Cuadro 7

Determinación RAI final

\$ (+)	Capital Propio Tributario positivo
\$ (+)	Remesas, retiros o dividendos provisorios del ejercicio (<i>reajustados</i>)
\$ (=)	= Capital Propio Tributario ajustado
\$ (-)	- Registro REX
\$ (-)	- Capital aportado, más variaciones debidamente reajustadas
\$ (-)	- Saldo FUR (cuando no haya sido considerado en el monto del capital)
\$ (=)	Rentas Afectas a Impuesto Global Complementario o Adicional.

En este punto el Capital Propio Tributario toma importancia, la incorrecta determinación de éste, afectará directamente el saldo del Registro RAI y por consecuencia, el monto de utilidades disponibles para distribuciones, remesas o dividendos por los propietarios.

El Capital Propio Tributario de una empresa al término del ejercicio acumula todas las utilidades tributarias que aún no han sido retiradas o distribuidas a dicha fecha. Por ello al realizar los ajustes detallados en cuadro anterior, es decir, rebajar el capital aportado reajustado, las utilidades exentas o no gravadas con los impuestos finales, reponer los retiros o dividendos provisorios, arrojará como diferencia todas las utilidades tributarias que se encuentran pendiente de tributación y que se gravarán con impuestos finales al momento de su retiro o distribución

4.3 Situación al Término de Giro

4.3.1 Contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

El artículo 38 bis de la LIR, regula la tributación de las rentas o cantidades acumuladas o retenidas en las empresas al momento de poner término a sus actividades, que tributen bajo las normas del artículo 14 Letra A de la misma Ley. Considerando que estos contribuyentes pueden mantener rentas o cantidades originadas en el régimen de tributación vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, acumuladas en los registros FUT, FUNT y FUR, como también retiros en exceso determinados hasta el 31 de diciembre de 2014, la norma aplicable se encuentra regulada en las normas transitorias de la Ley N° 20.780.

Para determinar la base imponible de las rentas pendientes de tributar a la fecha de término de giro, deberán calcular dicha base según los esquemas que se detallan a continuación:

4.3.1.1 Término de Giro de empresas que no mantienen saldos en los registros FUT o FUR, ni Retiros en exceso pendientes de imputación.

Para determinar las rentas que se afectarán con la tributación que dispone el N°1, del artículo 38 bis de la LIR, la empresa sujeta al régimen de renta atribuida deberá determinar las rentas de la empresa al momento del término de giro, considerando el valor positivo del Capital Propio Tributario (CPT) determinado a esa fecha, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 1, del artículo 41 de la referida ley.

Para ello se deberá rebajar del CPT, todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban afectarse con el IGC o IA, según corresponda, de acuerdo al siguiente procedimiento

Cuadro 8

Rentas acumuladas al Término de Giro empresas 14A pendientes de tributación

Concepto	Monto
CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo a lo dispuesto a en el N°1 del artículo 41 de la LIR.	\$ (+)
En caso que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	
El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro RAP, a que se refiere la letra a), del N°4 de la letra A), del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro REX, a que se refiere la letra c), del N°4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
Capital aportado efectivamente a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al aporte, aumento o disminución de capital y el mes anterior al término de giro).	\$(-)
Incremento por Crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63, generado a contar del 01.01.2017, e incorporado en el registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendientes de tributacion	\$(-)

En el esquema anteriormente indicado, se deduce del CPT al término de giro, las cantidades que conforme a la LIR no deben pagar impuestos. De este modo, la diferencia positiva que arroje esta determinación, corresponderá necesariamente a rentas o cantidades que se encuentran retenidas o acumuladas en la empresa que mantienen su tributación pendiente.

4.3.1.2 Término de giro de empresas que mantienen saldos en los registros FUT o FUR, o retiros en exceso pendientes de imputación.

Para calcular las rentas que se afectarán con la tributación que dispone el N°1, del artículo 38 bis de la LIR, la empresa sujeta al régimen de renta atribuida deberá determinar las rentas acumuladas en la empresa al término de giro, considerando el valor positivo del CPT determinado a esa fecha, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 1, del artículo 41 de la referida ley.

Asimismo, se deberá rebajar del CPT, previamente incrementado con el monto de los retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y que se mantengan pendientes de tributación a la fecha de término de giro, todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban afectarse con el IGC o IA, según corresponda, o que tengan un tratamiento tributario especial, de acuerdo al siguiente procedimiento:

Cuadro 9

Cantidad al T.G pendientes de tributación empresas 14A cuando existe saldo FUT o FUR

Concepto	Monto
CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo a lo dispuesto a en el N°1 del artículo 41 de la LIR.	\$ (+)
En caso que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	
Saldo de retiros en exceso determinados al 31.12.2014 y aún pendientes de tributación a la fecha de término de giro, reajustado por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al del retiro y el mes que precede al término de giro.	\$(+)
El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro RAP, a que se refiere la letra a), del N°4 de la letra A), del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro REX, a que se refiere la letra c), del N°4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR (incluye el registro FUNT)	\$(-)
Capital aportado efectivamente a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al aporte, aumento o disminución de capital y el mes anterior al término de giro).	\$(-)
Se considerará bajo este concepto, los valores de aporte o de aumentos de capital, que hayan sido financiados con reinversiones, cualquiera sea la fecha en que éstas se hayan realizado, siempre que se encuentren incluidas dentro del saldo FUR, al ser consideradas como retiradas por el socio o accionista que efectuó la reinversión, de conformidad al párrafo final, de la letra a) del N°9, del numeral I, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780.	
Incremento por Crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63, generado a contar del 01.01.2017, e incorporado en el registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
Incremento por Crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63, y el crédito total disponible contra impuestos finales (CTDIF), generado hasta el 31.12.2016, e incorporados en el registro SAC en forma separada a contar del 01.01.2017	\$(+)
Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendientes de tributación	\$(=)

En el esquema anterior se aprecia que se excluye del CPT al término de giro, las cantidades que conforme a la LIR no deben pagar impuestos. La diferencia positiva que arroje esta determinación,

corresponderá necesariamente a rentas o cantidades que se encuentran retenidas o acumuladas en la empresa que mantienen su tributación pendiente.

4.3.1.3 Caso Práctico:

Antecedentes:

- i) La empresa Doble A Ltda., inicia actividades el 02.01.2017 acogiéndose al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR. Decide poner fin a sus actividades el 30.09.2019.
- ii) El capital social aportado y participación de las utilidades por cada socio actualizado al 30.09.2019 es:

Socio 1	\$45.000.000	45%
Socio 2	\$55.000.000	55%
Total	\$100.000.000	100%

- iii) El saldo de los registros empresariales al 31.12.2018 actualizados al 30.09.2019 es:

RAP (Registro Rentas Afectas a Impuesto)	\$40.000.000
REX (Registro de rentas Exentas e INR)	\$10.000.000
SAC (Saldo de Crédito por IDPC, con restitución y derecho a devolución)	\$1.500.000

- iv) Determinación de RLI e Impuesto de Primera Categoría:

Resultado según balance al 30.10.2019		\$100.000.000
<u>Agregados</u>		\$4.200.000
Multas fiscales pagadas y actualizadas	\$1.200.000	
IDPC AT 2020 actualizado	\$3.000.000	
<u>Deducciones</u>		
No hay		
Renta Líquida Imponible al 30.09.2019		\$104.200.000
IDPC Tasa 27%		\$28.134.000

- v) Capital Propio tributario al 30.09.2019 es de \$270.000.000.

Desarrollo:

i) Determinación del saldo de rentas acumuladas al término de giro

Detalle	Control	RAP	REX	SAC
Remanente anterior, corregido	50.000.000	40.000.000	10.000.000	1.500.000
Renta Líquida Imponible	104.200.000	104.200.000		
Menos				
Pago Multas Fiscales	-1.200.000			
Pago Impuesto a la Renta AT 2019	-3.000.000			
Remanente al término de giro	150.000.000	144.200.000	10.000.000	1.500.000

ii) Determinación de las rentas a atribuir a la fecha del término de giro

(+)	Capital Propio Tributario al 30.09.2020	270.000.000
(-)	Saldo final registro RAP	-144.200.000
(-)	Saldo final registro REX	-10.000.000
(-)	Capital efectivamente pagado, actualizado	-100.000.000
(=)	Subtotal	15.800.000
(+)	Crédito por IDPC acumulado en registro SAC	1.500.000
(=)	Rentas afectas a impuestos personales al momento del Término de Giro	17.300.000

iii) Rentas a tribuir a los socios

Rentas a atribuir a los socios	
a) Rentas acumuladas al Término de giro según esquema anterior	17.300.000
Renta Atribuible Socio 1 45%	7.785.000
Renta Atribuible Socio 2 55%	9.515.000
Crédito por IDPC Socio 1	675.000
Crédito por IDPC Socio 2	825.000
b) Renta líquida imponible del ejercicio	104.200.000
Renta Atribuible Socio 1 45%	46.890.000
Renta Atribuible Socio 2 55%	57.310.000
Crédito por IDPC Socio 1	12.660.300
Crédito por IDPC Socio 2	15.473.700

4.3.2 Contribuyentes acogidos al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR

4.3.2.1 Término de giro de empresas que no mantienen saldos en los registros FUT o FUR, ni retiros en exceso pendientes de imputación.

Para determinar las rentas acumuladas en la empresa al término del giro que se encuentran pendientes de tributación, se deberá efectuar la metodología de cálculo establecida en el artículo 38 bis N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En Circular 49 de 2016 del Servicio de Impuestos Internos, este contenido el siguiente cuadro resumen:

Cuadro 10

Cantidad al T.G pendientes de tributación empresas 14B cuando no existe saldo FUT o FUR

Concepto	Monto
CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo a lo dispuesto a en el N°1 del artículo 41 de la LIR. En caso que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	\$ (+)
El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro REX, a que se refiere la letra c), del N°2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
Capital aportado efectivamente a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al aporte, aumento o disminución de capital y el mes anterior al término de giro).	\$(-)
100% del crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, y el 100% del crédito total disponible contra impuestos finales (CTDIF), generado a contar del 01.01.2017, e incorporado en el registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendientes de tributación	\$(=)

4.3.2.2 Término de giro de empresas que mantienen saldos en los registros FUT o FUR, o retiros en exceso pendientes de imputación.

La diferencia respecto al caso anterior está dada por los retiros en exceso no imputados al término de giro. Asimismo, se deberá incorporar los incrementos de créditos de IDPC existentes en el registro SAC provenientes del saldo total de crédito determinado al 31.12.2016. Dada la mecánica de determinación de las rentas acumuladas al término de giro, se encuentra formado parte de dichas rentas el saldo total de utilidades tributables determinado al 31.12.2016.

A continuación, se expone un cuadro resumen extraído de la Circular 49 de 2016:

Cuadro 11

Cantidad al T.G pendientes de tributación empresas 14B cuando existe saldo FUT o FUR

Concepto	Monto
CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo a lo dispuesto a en el N°1 del artículo 41 de la LIR.	\$ (+)
En caso que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero. Saldo de retiros en exceso determinados al 31.12.2014 y aún pendientes de tributación a la fecha de término de giro, reajustado por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al del retiro y el mes que precede al término de giro.	\$(+)
El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro REX, a que se refiere la letra c), del N°2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR (incluye el registro FUNT)	\$(-)
Capital aportado efectivamente a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al aporte, aumento o disminución de capital y el mes anterior al término de giro). Se considerará bajo este concepto, los valores de aporte o de aumentos de capital, que hayan sido financiados con reinversiones, cualquiera sea la fecha en que éstas se hayan realizado, siempre que se encuentren incluidas dentro del saldo FUR, al ser consideradas como retiradas por el socio o accionista que efectuó la reinversión, de conformidad al párrafo final, de la letra b) del N°9, del numeral I, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780.	\$(-)
100% del crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, y el 100% del crédito total disponible contra impuestos finales (CTDIF), generados hasta el 31.12.2016 e incorporados al registro SAC a contar del 01.01.2017.	\$(+)
100% del crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, y el 100% del crédito total disponible contra impuestos finales (CTDIF), generados a contar del 01.01.2017 e incorporados al registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendientes de tributacion	\$(=)

4.3.2.3 Caso Práctico:

Antecedentes:

- i) La empresa Triple A Ltda., inicia actividades el 15.03.2017 acogándose al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR. Decide poner fin a sus actividades el 30.10.2019.
- ii) El capital social aportado y participación de las utilidades por cada socio actualizado al 30.10.2020 es:

Socio 1	\$60.000.000	60%
Socio 2	\$40.000.000	40%
Total	\$100.000.000	100%
- iii) El saldo de los registros empresariales al 31.12.2018 actualizados al 30.10.2019 es:

RAI (Registro Rentas Afectas a Impuesto)	\$200.000.000
DDAN (Registro Diferencia Depreciación Normal y Acelerada)	\$5.000.000
REX (Registro de rentas Exentas e INR)	\$10.000.000
SAC (Saldo de Crédito por IDPC, con restitución y derecho a devolución)	\$1.200.000

iv) Determinación de RLI e Impuesto de Primera Categoría:

Resultado según balance al 30.10.2019		\$400.000.000
<u>Agregados</u>		\$3.500.000
Multas fiscales pagadas y actualizadas	\$1.400.000	
IDPC AT 2020 actualizado	\$2.100.000	
<u>Deducciones</u>		
No hay		
Renta Líquida Imponible al 30.10.2019		\$403.500.000
IDPC Tasa 27%		\$108.945.000

v) Capital Propio tributario al 30.10.2019 es de \$300.000.000.

Desarrollo:

i) Determinación del saldo de rentas acumuladas al término de giro

Detalle	Control	RAI	DDAN	REX	SAC
Remanente anterior, corregido	215.000.000	200.000.000	5.000.000	10.000.000	1.200.000
Crédito por IDPC sobre la RLI					108.945.000
Reverso remanente RAI	-200.000.000	-200.000.000			
Ajuste crédito por Gastos rechazados Art.21 LIR (\$1.400.000*0,369863)					-517.808
Remanente al término de giro	15.000.000	0	5.000.000	10.000.000	109.627.192

ii) Determinación de las rentas acumuladas en la empresa, pendiente de tributación con los impuestos personales de los propietarios y cálculo del Impuesto Término de Giro.

(+)	Capital Propio Tributario	300.000.000
(-)	Rentas contenidas en registro REX	10.000.000
(-)	Capital efectivamente pagado, actualizado	100.000.000
(=)	Subtotal	290.000.000
(+)	Crédito por IDPC acumulado en registro SAC	109.627.192
(=)	Rentas acumuladas al término de giro	399.627.192

(+)	Impuesto Término de Giro 35%	139.869.517
(-)	Crédito por IDPC (109.627.192*65%)	-71.257.675
(=)	Impuesto por Término de Giro a Pagar	539.496.709

iii) Determinación de rentas que se entienden distribuidas a cada accionista:

Rentas a atribuir a los socios	
Rentas acumuladas al Término de giro según esquema anterior	399.627.192
Renta Atribuible Socio 1 60%	239.776.315
Renta Atribuible Socio 2 40%	159.850.877
Crédito por IDPC Socio 1	83.921.710
Crédito por IDPC Socio 2	55.947.807

Tal como se señaló en párrafos anteriores, el Capital Propio Tributario contiene el resultado tributario de la empresa, o la Renta Líquida Imponible, para el mismo periodo, y al constituir un registro de saldos tributarios acumulados, contiene además, todos los resultados tributarios, o cantidades afectas a impuestos finales, de periodos anteriores, que no han sido retirados.

Por ello, no sólo permite gravar con impuestos finales las cantidades que corresponden al periodo en curso, sino que, además, permite detectar, y gravar, todas las cantidades que, en algún momento de la existencia de la empresa, constituyeron rentas afectas a impuestos finales, pero que, por algún motivo, no fueron gravados con impuestos finales.

Por ello, el legislador ha aplicado esta metodología para gravar con impuestos finales los retiros o distribuciones por parte de los socios o accionistas, al momento del término de giro.

5 CONCLUSIÓN

El Capital Propio Tributario nace como concepto en Circular N°100 del año 1975, representa el patrimonio de la empresa a valor tributario y contiene las utilidades acumuladas de la empresa que se encuentran pendientes de retiro y tributación. De ahí su importancia, pues una incorrecta determinación de éste genera error en el cálculo de los impuestos finales que afectan a los dueños.

En el 2017, el capital propio tributario adquirió protagonismo, antes su cálculo se utilizaba únicamente para la aplicación de corrección monetaria, como base de cálculo para la patente municipal y gratificaciones legales, a contar del 2017 su determinación sirve para:

- Cálculo RAI (Renta Afecta a Impuesto), en los contribuyentes acogidos al régimen 14B.
- Base Imponible para contribuyentes del régimen 14B, semi integrado, en caso de término de giro.
- Reorganizaciones empresariales.
- Cambio del régimen semi integrado al de renta atribuida.
- Salida del régimen simplificado 14 ter.
- Disminuciones de capital

Es por ello, que su correcta determinación es de suma importancia para las empresas, una determinación incorrecta podría provocar pago de impuestos que no se tenían planificados ante una eventual fiscalización.

El RAI, registro obligado de las empresas acogidas al Artículo 14 B) permite mediante fórmula establecida establecer la situación tributaria de los propietarios de la empresa pendientes de distribución, esto por las utilidades generadas a contar del 01.01.2017 y las anteriores que estaban pendientes en el FUT. La base para la confección de este registro es el Capital Propio Tributario.

El nuevo artículo 38 bis modifica la base imponible para determinar el impuesto de término de giro, establece como base de cálculo el Capital Propio Tributario para determinar las rentas afectas a impuesto al momento de término de giro.

El término de giro busca que todas las utilidades pendientes de tributación se afecten con el Impuesto, establecido en el Artículo 38 bis. A contar del año 2017, se considera el Capital Propio Tributario como base para determinar la renta afecta al impuesto de término de giro, esto no quiere decir que se tribute por él, ya que es necesario depurarlo de todas las utilidades que ya han tributado por los impuestos finales, es decir, depurarlo del capital pagado, del registro RAP y del REX.

La correcta determinación del Capital Propio es importante para todos los contribuyentes sin importar su régimen. Si bien es parte del RAI para un contribuyente 14B, también es base para el cálculo de Término de Giro en contribuyentes 14A y 14B, por lo tanto, un error en la RLI ya sea voluntario o involuntario, que en su momento haya inducido al pago de un menor impuesto, al estar contenida en el Capital Propio Tributario las utilidades acumuladas de la empresa, tributarán estas sumas al momento del Término de Giro.

Todos los contribuyentes en algún momento requerirán el cálculo del capital propio tributario, pues a partir de este se realiza el cálculo de la patente municipal, en el caso del régimen 14 ter, debe realizar este cálculo al momento del cambiar de régimen.

Dado que el capital propio tributario es clave en la tributación con impuestos finales de los propietarios de las empresas, podría ser un elemento de evasión fiscal. Existen contribuyentes que podrían tener diferencias relevantes en su capital propio tributario desde hace mucho tiempo, por ejemplo, por diferencias por aplicación incorrecta de corrección monetaria, errores de cómputo, procesos de reorganizaciones empresariales u otros, provocando, por ejemplo, una menor base de cálculo de impuesto de término de giro.

El Capital Propio Tributario calculo al término del ejercicio, contiene el resultado tributario de la empresa, o la Renta Líquida Imponible, para el mismo periodo, y al constituir un registro de saldos tributarios acumulados, contiene también, todos los resultados tributarios, o cantidades afectas a impuestos finales, de periodos anteriores, que no han sido retirados. Por ello es un instrumento que permite al legislador gravar con impuestos finales las cantidades que corresponden al periodo en curso, y además gravar, todas las cantidades que, en algún momento de la existencia de la empresa, constituyeron rentas afectas a impuestos finales y que por algún motivo, no fueron gravados con impuestos finales en su oportunidad. Es por ello que, además de aplicar esta técnica en las acogidas al Artículo 14 letra B, se utiliza para efectos de determinar las cantidades afectas al impuesto por término de giro en empresas acogidas a la tributación del Artículo 14A y 14B.

6 FUENTES DE CONSULTA

- 1) Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N°824 de 1974.
- 2) Circular 49 de 14.06.2026 del Servicio de Impuestos Internos.
- 3) Circular 100 de 19.08.1975 del Servicio de Impuestos Internos.
- 4) Reporte Tributario N°82 mayo 2017, “Efectos del término de giro en la empresa acogida al Régimen Parcialmente Integrado”. Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile.
- 5) www.aulatributaria.cl Charla 19.05.2020, “La importancia del Capital Tributario 1°versión”, profesora Carolina Silva Correa.

- 6) www.cctchile.com Módulo “Capital Propio Tributario (hasta el 31.12.2019)”
- 7) www.cctchile.com Módulo “Registro RAI – Sistema parcialmente integrado (hasta el 31.12.2019)”
- 8) www.sii.cl Capital Propio Tributario SII, destacados Renta 2019.
- 9) Catrilef, Luis (nov-18) “Concepto de Capital propio tributario y la urgencia de actualizar la normativa vigente por parte del SII” Artículos de opinión Transtecnia.

7 ANEXOS

7.1 Normativa emitida por el SII en relación a la materia.

Circular	Fecha	Descripción
CIRCULAR N° 23	31/03/2020	Anexo Suplemento Tributario Año 2020. Complementa Circular N° 8 de 2020.
CIRCULAR N° 8	23/01/2020	Suplemento Tributario con la normativa vigente para efectuar la Declaración de Impuestos Anuales a la Renta, correspondientes al año tributario 2020
CIRCULAR N° 60	15/12/2017	Suplemento Tributario con la normativa vigente para efectuar la declaración de los Impuestos Anuales a la Renta correspondientes al Año Tributario 2018.
CIRCULAR N° 49	14/07/2016	Instruye sobre las modificaciones efectuadas por las Leyes Nros. 20.780 y 20.899 a la Ley sobre Impuesto a la Renta y demás normas legales, relacionadas con los nuevos regímenes generales de tributación sobre renta efectiva en base a contabilidad completa, vigentes a contar del 1 de enero de 2017, establecidos en el artículo 14 de la LIR. Deroga Circulares Nros. 66, 67 68 y 69, todas del año 2015.
CIRCULAR N° 44	12/07/2016	Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780 y la Ley N° 20.899, a los N°s 5, 6 y 8 del artículo 17, al artículo 18 y a los N°s 8 y 9, del inciso 1° del artículo 41, todos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2017. Deroga Circular N° 70, de 2015, salvo el N°4 de su Capítulo II (Extracto de Circular publicado en el Diario Oficial de 19.07.2016).
CIRCULAR N° 20	19/04/2016	Instrucciones sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N°20.899, a la Ley N°20.780, respecto del régimen tributario de las micro, pequeñas y medianas empresas contenido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2015 o 1° de enero de 2016, y hasta el 31 de diciembre de 2016, según se indica. Modifica en parte instrucciones contenidas en Circular N°69, de 2014.
CIRCULAR N° 1	02/01/2015	Instruye sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, a los artículos 31 inciso 1° y 3°, 31 N°9, 41 N°1, 59 inc 1°, 59 N°1, 59 inc final y 91 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y deroga artículo 13 de la Ley N°18.768, que entran en vigencia a contar del 1° de enero de 2015.
CIRCULAR N° 62	02/12/2014	Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780, que tienen incidencia en el impuesto a la renta y entraron en vigencia a contar del 1° de octubre de 2014

Circular	Fecha	Descripción
CIRCULAR N° 55	16/10/2014	Instruye sobre la vigencia y transición de las normas contenidas en la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014, sobre reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario.
CIRCULAR N° 13	07/03/2014	Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley N°20.630, de 2012 y Ley N°20.727, de 2013, a los artículos 15,17 N°8, 31 N°9 y 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. (Extracto de Circular publicado en el Diario Oficial de 12.03.2014). Circular N° 13, de 2014 complementada por Circular N° 15, de 2014.
CIRCULAR N° 69	04/11/2010	Tratamiento tributario de la enajenación de derechos sociales en sociedades de personas. Determinación del costo tributario de tales derechos y de la renta obtenida.
CIRCULAR N° 24	24/04/2008	Las provisiones por créditos incobrables forman parte del capital propio del N° 1, del artículo 41 de la Ley de la Renta.
CIRCULAR N° 22	24/02/1978	Corrección monetaria. Revalorización de bienes del activo inmovilizado fabricados o construidos por la empresa para sí.
CIRCULAR N° 133	11/10/1977	Tratamiento de las cantidades a favor o en contra del socio de sociedades de personas, para los fines de la revalorización del capital propio de la sociedad y de los aportes de capital del socio, en el caso que dichas cantidades provengan de operaciones comerciales entre ambas partes.
CIRCULAR N° 158	29/12/1976	Corrección monetaria. Modificaciones introducidas por el D.L. N°1.604, del 3 de diciembre de 1976.
CIRCULAR N° 27	08/03/1976	Situación tributaria de las pérdidas de ejercicios anteriores e inexistencia de capital propio inicial frente a las normas de la corrección monetaria.

Oficio	Fecha	Descripción
OFICIO N° 498	09/03/2020	Situación tributaria de contribuyente de renta presunta en caso que indica.
OFICIO N° 2895	26/11/2019	Tratamiento tributario de utilidades financieras capitalizadas o no, que puedan existir en una sociedad extranjera, absorbida por una sociedad domiciliada en Chile.
OFICIO N° 2877	22/11/2019	Solicita confirmar criterios sobre efectos por fusión transfronteriza, con empresa absorbente situada en Chile y acogida al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

Oficio	Fecha	Descripción
OFICIO N° 1497	29/05/2019	Aplicación del artículo 31 N° 7 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a las donaciones efectuadas por empresas del rubro agrícola a una Fundación constituida en Chile.
OFICIO N° 967	04/04/2019	Tributación del mayor o menor valor que se produce en la adquisición de bonos emitidos por una empresa extranjera, por un contribuyente de IDPC que determina renta efectiva según contabilidad completa.
OFICIO N° 617	25/02/2019	Efectos tributarios de la fusión de dos sociedades acogidas al régimen establecido en el artículo 14, letra B) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) efectuada en el año 2017.
OFICIO N° 2386	19/11/2018	División de sociedades luego de la Reforma Tributaria.
OFICIO N° 27	09/08/2018	Situación tributaria de la corrección monetaria asociada al sobreprecio en la colocación de acciones de su propia emisión en el caso que indica.
OFICIO N° 26	09/08/2018	Tratamiento tributario del sobreprecio obtenido en la colocación de acciones de propia emisión en el caso en que la sociedad anónima emisora de los títulos resulte absorbida en un proceso de fusión por incorporación.
OFICIO N° 934	10/05/2018	Fusión entre una sociedad de responsabilidad limitada que tributa según contrato y una sociedad acogida a la letra b) del artículo 14 de la LIR, siendo esta última la absorbente – obligaciones de la sociedad absorbida.
OFICIO N° 840	30/04/2018	Fusión por absorción de una sociedad domiciliada en el extranjero, por parte de su filial domiciliada en Chile (fusión inversa).
OFICIO N° 528	19/03/2018	El mayor valor obtenido en la enajenación de un inmueble de uso personal destinado a la vivienda familiar de un empresario individual acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR, que integra su patrimonio personal, y no se encuentra incluido en la contabilidad de la empresa, queda afecto a la tributación dispuesta en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR.
OFICIO N° 476	05/03/2018	Forma de determinación del saldo inicial del registro de Rentas Afectas a Impuesto (RAI) al 01.01.2017. A contar de la fecha antes señalada para los efectos de la recuperación de los PPUA, tanto en el régimen de la renta atribuida como en el semiintegrado, no se debe incluir como ingreso o renta para los efectos tributarios, el crédito por IDPC asociado a los retiros o dividendos percibidos de otras empresas, ya que éstos se consideran debidamente incrementados en dicho crédito.
OFICIO N° 362	15/02/2018	Efectos tributarios de la fusión de una sociedad constituida en Chile con una sociedad constituida en el extranjero. Fusiones transfronterizas frente al artículo 64 del Código Tributario.
OFICIO N° 218	01/02/2018	Los contribuyentes sujetos a los regímenes de renta atribuida o de imputación parcial de créditos, para determinar las rentas pendientes de tributación

Oficio	Fecha	Descripción
		<p>acumuladas en las empresas al momento del término de giro, deberán rebajar del valor positivo del CPT todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban pagar impuestos, no debiendo realizar ningún ajuste o comparación con las rentas acumuladas en el registro FUT existente al 31 de diciembre de 2016. La base imponible de término de giro de los contribuyentes sujetos al régimen de imputación parcial de créditos, se determinará conforme al procedimiento instruido en la letra b), del N° 3), de la letra F), del numeral II.- de la Circular N° 49 de 2016. Es decir, en base al N° 2, del artículo 38 bis y lo dispuesto en la letra b), del N° 9, numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014.</p>
OFICIO N° 199	30/01/2018	<p>Los contribuyentes sujetos a los regímenes de renta atribuida o de imputación parcial de créditos, para determinar las rentas pendientes de tributación acumuladas en las empresas al momento del término de giro, deberán rebajar del valor positivo del Capital Propio Tributario todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban pagar impuestos, no debiendo realizar ningún ajuste o comparación con las rentas acumuladas en el registro FUT existente al 31 de diciembre de 2016.</p>
OFICIO N° 198	30/01/2018	<p>Los contribuyentes sujetos a los regímenes de renta atribuida o de imputación parcial de créditos, para determinar las rentas pendientes de tributación acumuladas en las empresas al momento del término de giro, deberán rebajar del valor positivo del Capital Propio Tributario todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban pagar impuestos, no debiendo realizar ningún ajuste o comparación con las rentas acumuladas en el registros FUT existente al 31 de diciembre de 2016.</p>
OFICIO N° 2604	07/12/2017	<p>De acuerdo a lo dispuesto en la letra a), del N°2, del artículo 33 de la LIR, las participaciones sociales y dividendos percibidos por un empresario individual acogido al régimen de imputación parcial del crédito, de inversiones registradas en el balance de la empresa, no deben incorporarse a la RLI cuando ésta sea positiva, quedando comprendidas en el Registro RAI o Registro REX, según estén o no afectos a IGC. En la medida que dicho empresario individual efectúe retiros que resulten imputados al Registro RAI o Registro DDAN, considerando sus saldos al término del ejercicio inmediatamente anterior, o bien excedan de los saldos de los Registros RAI, DDAN y REX al término del ejercicio respectivo, quedará afecto a IGC.</p>
OFICIO N° 2354	26/10/2017	<p>El valor de los vehículos automóviles a considerar en el cálculo del Capital Propio Tributario, así como costo de venta en el caso de la enajenación de dichos bienes, es su valor de adquisición más y menos, respectivamente, sus revalorizaciones y depreciaciones.</p>
OFICIO N° 2230	16/10/2017	<p>A contar del 01.01.2015, en el caso de la división de sociedades, las rentas y otras cantidades acumuladas en las empresas en los registros a que se refiere el artículo 14 de la LIR, vigente durante los ejercicios 2015 y 2016, como también en los registros obligatorios a contar del 01.01.2017, se distribuirán a cada una de las sociedades que participan del proceso de división en la misma proporción que le corresponda en el capital propio tributario determinado a la fecha de la división.</p>

Oficio	Fecha	Descripción
		Salvo el caso de la diferencia de depreciación entre la acelerada y la normal, la cual se asignará a la sociedad donde se radiquen los activos que originaron tal diferencia. En el caso que una o más de las sociedades creadas en la división resulte con capital propio tributario negativo, no corresponderá asignar a dichas sociedades las rentas o cantidades acumuladas en los registros mencionados, debiendo permanecer tales cantidades en la empresa dividida.
OFICIO N° 1998	06/09/2017	Costo tributario de acciones adquiridas con ocasión de la transformación de una sociedad de responsabilidad limitada en sociedad anónima. (transformación de sociedades).
OFICIO N° 1700	15/06/2016	El SII no tiene competencia para pronunciarse sobre la determinación del capital propio para los efectos del pago de la patente municipal, ya que se refiere al cálculo del capital propio que los contribuyentes deben declarar para efectos de la determinación del monto a pagar por concepto de patente municipal. No obstante, cabe hacer presente que el SII tiene competencia para pronunciarse, a la luz de las normas establecidas en el artículo 41 de la LIR -en relación con las instrucciones impartidas a través de la Circular N°100, de 1975 y sus modificaciones-, sobre las partidas que sirven de base para la determinación del capital propio tributario para efectos tributarios, que constituye por regla general, la base sobre la cual se determina el pago de la patente municipal del contribuyente.
OFICIO N° 3234	23/12/2015	Tratamiento tributario que se debe dar a un goodwill generado por una fusión de sociedades considerando el caso que se trate de dos fusiones en distintas fechas.
OFICIO N° 2587	14/10/2015	Informa sobre los efectos tributarios de una fusión por absorción, en el caso en que se genera un menor valor o goodwill tributario.
OFICIO N° 1916	31/07/2015	Aplicación de las normas incorporadas al inciso tercero, del número 9, del art. 31 de la LIR, por la Ley N°20.630 de 2012, al caso que comúnmente se denomina "fusión inversa". No resulta aplicable lo dispuesto en los incisos tercero y siguientes, del número 9, del artículo 31 de la LIR, a la fusión en que una sociedad por acciones absorbe a una sociedad anónima que es accionista de la primera, por cuanto, la sociedad absorbente no ha efectuado una inversión en derechos sociales o acciones de la sociedad absorbida, requisito esencial exigido por la disposición legal citada. En la situación planteada, cuando no se enajenan las acciones de propia emisión dentro del plazo que establece la ley, opera de pleno derecho una disminución del capital por un monto equivalente al valor tributario que tenían dichas acciones en la sociedad que resultó absorbida.
OFICIO N° 1516	04/06/2015	Efectos tributarios de una fusión por absorción. Tratamiento tributario del goodwill.
OFICIO N° 492	13/02/2015	Efectos tributarios de la adquisición del total de derechos o acciones de una sociedad constituida en el extranjero, en manos de una sociedad anónima chilena.
OFICIO N° 2338	29/10/2013	Los contribuyentes que explotan vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros, y que tributan bajo el sistema de presunción de rentas, por regla general, no están obligados a llevar libros de contabilidad para acreditar las rentas

Oficio	Fecha	Descripción
		<p>obtenidas de su actividad. En el caso que el mismo contribuyente además de su giro de transporte terrestre de pasajeros, tenga otros giros o actividades de la Primera Categoría, de acuerdo al artículo 20 de la LIR, se encuentra obligado a declarar sus rentas efectivas mediante contabilidad completa. En el caso que quede sujeto a la obligación de gratificar establecida en el artículo 47 del Código del Trabajo, para los efectos de determinar el capital propio invertido en la actividad de renta efectiva, no se deben considerar los bienes de la actividad acogida a renta presunta, según el inciso 1° del N°1 del artículo 41 de la LIR.</p>
OFICIO N° 829	23/04/2013	<p>Tratamiento tributario de las sumas pagadas por opciones de compra para adquirir vehículos que forman parte del activo realizable de una empresa.</p>
OFICIO N° 1045	04/05/2011	<p>El SII no tiene competencia para pronunciarse sobre la forma en que las Municipalidades determinan el capital propio para los efectos del pago de la patente municipal, toda vez que si bien el artículo 24 del D.L. N°3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales, hace referencia a una disposición tributaria contenida en la Ley sobre Impuesto a la Renta, tal precepto legal no constituye una norma de tributación fiscal interna de competencia de este organismo, y tampoco otorga a esta Institución facultades para su interpretación o aplicación, ya que ella se refiere a la determinación del capital propio que los contribuyentes deben declarar para el pago de la patente municipal.</p>
OFICIO N° 1757	04/10/2010	<p>Los contribuyentes del artículo 42°, N°2, de la LIR, entre los que se encuentran los notarios públicos, pueden optar por declarar a base de las rentas y gastos efectivos, no estando obligados a llevar contabilidad completa, sino que un solo Libro de Entradas y Gastos. Respecto del pago de gratificaciones a sus trabajadores, para los efectos de lo dispuesto en el artículo 47 del Código del Trabajo, se debe tener en consideración que para la base de cálculo de las gratificaciones es preciso determinar el capital propio del empleador, lo cual requiere que el contribuyente lleve contabilidad completa, ya que las normas para determinar el capital propio se encuentran contenidas en el artículo 41 de la LIR, no siendo posible dicho cálculo sobre la base de un solo Libro de Entradas y Gastos.</p>
OFICIO N° 1703	24/09/2010	<p>El SII es el organismo competente para validar la rectificación o corrección del Capital Propio declarado en el Formulario N° 22 sobre Impuestos Anuales a la Renta, la que deberá solicitarse en la Unidad respectiva, siempre que ello corresponda para efectos de determinar o aplicar los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta.</p>
OFICIO N° 3259	09/11/2009	<p>Las ventas realizadas en el extranjero por un contribuyente nacional, que provengan de bienes adquiridos también fuera de Chile, deben ser documentadas, para efectos del IVA, mediante la emisión de facturas de ventas de mercaderías situadas en el extranjero o situadas en Chile y no nacionalizadas, y además, deben ser consideradas para la determinación del derecho a crédito fiscal proporcional, en su calidad de operaciones no gravadas con el impuesto.</p>
OFICIO N° 3259	09/11/2009	<p>Las ventas realizadas en el extranjero por un contribuyente nacional, que provengan de bienes adquiridos también fuera de Chile, deben ser</p>

Oficio	Fecha	Descripción
		documentadas, para efectos del IVA, mediante la emisión de facturas de ventas de mercaderías situadas en el extranjero o situadas en Chile y no nacionalizadas, y además, deben ser consideradas para la determinación del derecho a crédito fiscal proporcional, en su calidad de operaciones no gravadas con el impuesto.
OFICIO N° 276	05/02/2009	No resulta procedente invocar el crédito establecido en el artículo 1°, de la Ley N°19.606, respecto de bienes adquiridos mediante un contrato de leasing, ya que además de ser éste un título de mera tenencia, los bienes mediante él adquiridos, no pueden ser objeto de depreciación ni de corrección monetaria tributaria.
OFICIO N° 276	05/02/2009	No resulta procedente invocar el crédito establecido en el artículo 1°, de la Ley N°19.606, respecto de bienes adquiridos mediante un contrato de leasing, ya que además de ser éste un título de mera tenencia, los bienes mediante él adquiridos, no pueden ser objeto de depreciación ni de corrección monetaria tributaria.
OFICIO N° 1459	10/07/2008	Tratamiento tributario de los préstamos efectuados por los socios a las sociedades que pertenecen frente a la determinación del capital propio para los efectos de la patente municipal.
OFICIO N° 1202	06/06/2008	Situación tributaria de los aportes que efectúan los aportantes a las sociedades administradoras de fondos de inversión de la Ley N° 18.815, frente al capital propio a que se refiere el artículo 41 N° 1 de la Ley de la Renta.
OFICIO N° 864	25/04/2008	Tratamiento tributario de la diferencia existente entre el valor de los activos que se traspasan y el valor efectivamente pagado por las acciones o derechos sociales, cuando el capital propio tributario de la sociedad absorbida es negativo en el caso de una fusión impropia (Good Will y Bad Will).
OFICIO N° 1871	23/05/2006	Tratamiento tributario de diversos contratos de leasing sobre bienes raíces – leasing sobre bien raíz con construcciones existentes – leasing sobre bien raíz con construcciones respecto de las cuales el arrendatario efectúa mejoras – leasing sobre bien raíz sin construcciones sobre el cual el arrendatario edificaría instalaciones y realizaría nuevas construcciones
OFICIO N° 1871	23/05/2006	Tratamiento tributario de diversos contratos de leasing sobre bienes raíces – leasing sobre bien raíz con construcciones existentes – leasing sobre bien raíz con construcciones respecto de las cuales el arrendatario efectúa mejoras – leasing sobre bien raíz sin construcciones sobre el cual el arrendatario edificaría instalaciones y realizaría nuevas construcciones
OFICIO N° 906	13/03/2003	Incompetencia del SII para interpretar las normas establecidas en el DL N° 3.063 de 1979, sobre rentas municipales, especialmente su artículo 24 sobre capital propio. Tratamiento tributario de los bienes intangibles y de los gastos de organización de puesta en marcha.