



Facultad de Economía y Negocios
Magíster en Dirección y Planificación Tributaria

“Relación entre el capital propio simplificado y la base imponible de primera categoría de un 14 D N° 3”

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

Alumno: Daniel León Guerrero

Profesor Guía: Alex Díaz Alarcón

Talca - Chile

Año 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, 2022

DERECHOS DE AUTOR

© Daniel León Guerrero

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

El capital propio tributario se ha convertido en el elemento fundamental al momento de determinar las rentas afectas a los impuestos finales acumuladas en la empresa, a efectos de gravarlas con dichos tributos en cabeza de sus propietarios.

Sin embargo, tanto su definición y determinación incorporada en el nuevo N° 10 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, así como la valoración de activos y pasivos enunciados en el artículo 41 del mismo cuerpo legal, están más bien orientadas para empresas pertenecientes al nuevo régimen general de tributación, contenido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero del año 2020, en donde el Impuesto de Primera Categoría debe calcularse sobre la renta efectiva determinada con base a contabilidad completa y balance general.

Uno de los pilares fundamentales de la Ley de Modernización Tributaria fue la simplificación del sistema tributario, en conjunto con el establecimiento de un nuevo estatuto para las micro, pequeñas y medianas empresas. De esta forma, A partir del 1° de enero del año 2020 las empresas acogidas al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y en ciertos casos las empresas del régimen Pro Pyme Transparente del N° 8 de la misma norma legal, deberán determinar un capital propio tributario, que para las empresas del N° 3 antes señalado, constituirá un elemento esencial a la hora de calcular las rentas afectas a los impuestos finales.

Recogiendo el principio incorporado por la Ley N° 20.780, respecto a considerar el CPT como indicador fundamental del incremento o detrimento patrimonial de las empresas, a partir del 1° de enero del año 2020, las MiPyMe deberán hacer uso de él, pero considerando un procedimiento simplificado, muy similar al conocido método del patrimonio que normalmente se usa para verificar la determinación del CPT bajo el método del activo planteado por la LIR.

El procedimiento simplificado contenido en la LIR para el régimen Pro Pyme viene a darle sentido a la simplificación expuesta por la Ley de Modernización Tributaria para las MiPyMe, toda vez que dichas empresas, entre otros beneficios, pueden optar a llevar una contabilidad simplificada basada en el registro de compras y ventas, y en un libro de caja, según corresponda, no aplican el sistema de corrección monetaria del artículo 41 de la LIR, deprecian instantáneamente sus activos fijos y sus saldos de existencias e insumos al término del ejercicio

se reconocen como gasto del ejercicio. En resumen, pueden optar a no llevar contabilidad ni registros de sus activos y pasivos.

Para estos efectos, el legislador definió expresamente los componentes de dicho capital propio tributario, estableciendo un procedimiento simplificado que considera, entre otros, al capital efectivamente aportado y sus aumentos y disminuciones, las bases imponibles o pérdidas tributarias generadas por la empresa, las participaciones percibidas y los retiros o distribuciones de utilidades efectuadas a los propietarios de la empresa.

Hoy y luego de esta reforma, calcular este capital propio tiene distintas formas pero a la vez nuevos y específicos objetivos para efectos tributarios.

En términos simples, un capital propio no es más que la suma de todos los aportes patrimoniales aportados, descontados los retiros o dividendos pagados, gastos rechazados no afectos al artículo 21 pagados y sumando o restando la utilidad o pérdida del ejercicio comercial.

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, esta investigación dará a conocer la importancia y relevancia en la correcta determinación del capital propio simplificado, ya que se entiende como la suma del patrimonio eventualmente afecto a impuestos y su relación con la determinación de la base imponible para determinación de los impuestos, enfocado solo en las empresas o empresarios afectos al régimen tributario 14 D3.

Tabla de contenido

RESUMEN	3
1 INTRODUCCIÓN	7
1.1. <i>Justificación de la Investigación</i>	7
1.2. <i>Objetivos</i>	7
1.2.1 <i>Objetivos Generales</i>	7
1.2.2. <i>Objetivos Específicos</i>	7
1.3. <i>Contenido y Organización de la Tesis</i>	8
<i>Mapa esquemático de variables de cálculo:</i>	9
1.- <i>Cálculo y determinación de base imponible, considerando las variables que nacen del DL824, Ley de impuesto a la renta.</i>	9
2.- <i>Cálculo y determinación de capital propio simplificado, con los ajustes temporales y permanentes que corresponda aplicar.</i>	9
3.- <i>Cálculo y determinación esquemática del capital propio tributario.</i>	10
4.- <i>Recuadro 19 del formulario 22</i>	10
2 MARCO TEORICO	11
CONCEPTOS	11
<i>Capital propio tributario</i>	11
3 METODOLOGÍA	17
3.1 SELECCIÓN DEL METODO	18
3.2 HIPOTESIS O INTERROGANTES	19
3.3 UNIVERSO O SUJETO DE ESTUDIO Y MUESTRA	19
3.4 APORTES O LIMITACIONES	19
4. CASO PRACTICO, RESULTADOS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS	20
4.1 <i>Introducción</i>	20
4.2 <i>Presentación de antecedentes y análisis de los datos.</i>	20
<i>Balance general al 31.12.2020</i>	21

Base Imponible	22
Formato de cálculo CPTS.....	23
Formato de Capital propio tributario	24
5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	25
6. FUENTES DE CONSULTA	28

1 INTRODUCCIÓN

1.1. Justificación de la Investigación

Con la implementación de la última reforma tributaria por la Ley N° 21.210, en ella se establecen nuevos y distintos regímenes tributarios, a los cuales pueden optar los contribuyentes según sea su caso, pero además entre otros variados temas, se implementó el llamado **capital propio simplificado** para aquellas empresas catalogadas como Propyme que opten por el régimen 14 D3 o 14 D8, aunque en el último caso es muy poco probable, dado los máximos en ventas que exigen para que sea obligatorio (50.000 UF).

Por lo nuevo de esta reforma, es importante entender para todos los profesionales del área, cual es la lógica de este cálculo y como determinar los parámetros de revisión los que a su vez deben ser contrastados con la base imponible y el capital propio tradicional. En esta investigación, lo que buscamos es explicar y demostrar cual es el razonamiento sobre este cálculo y la relación que existe entre ellos.

1.2. Objetivos

1.2.1 Objetivos Generales

Explicar y dar a conocer como desde la base imponible que determinamos para pagar impuestos, nace el capital propio simplificado y que este a su vez puede ser validado determinando el capital propio tradicional. Es decir, **dar a conocer cual es la relación que existe entre estos tres métodos de cálculo.**

1.2.2. Objetivos Específicos

- a. Determinar base imponible afecta a los impuestos de primera categoría régimen 14 D3.
- b. Determinar capital propio simplificado tomando como matriz, la base imponible y otras variables que explicaremos mas adelante.
- c. Realizar los cálculos necesarios, para darle una razonabilidad a los valores determinados, mediante ejemplos numéricos de una empresa que hemos seleccionado para este fin.

1.3. Contenido y Organización de la Tesis

La presente investigación está organizada bajo la siguiente estructura:

Introducción: Visión amplia y general del porque estamos realizando esta investigación.

Objetivos: Se detalla desde lo general hasta lo específico, abordado cada uno de sus aspectos dentro del desarrollo.

Mapas esquemáticos de variables de cálculo: Formatos de cálculos de todas las variables a considerar, las que luego serán desarrolladas con ejercicios.

Marco Teórico: Profundizaremos sobre la disposición impuesta dentro del DL 824, y abordaremos las indicaciones contempladas dentro del artículo 14 D de esta ley.

Conceptos: Para efectos prácticos, haremos una breve descripción de los conceptos que se desarrollarán durante esta investigación.

Ejercicio práctico: Usaremos un balance general al 31.12.2020 de una empresa real, el cual nos servirá como base para determinar los distintos cálculos, necesarios para establecer la relación entre estas distintas variables.

Conclusiones: Tras haber realizado los cálculos, y luego de haber efectuado las validaciones correspondientes, estaremos en condiciones de emitir un juicio práctico y objetivo, sobre la importancia y relevancia que ha tomado la correcta determinación del capital propio simplificado y la implicancia que hoy tiene para efectos tributarios y eventuales pagos de impuestos.

Mapa esquemático de variables de cálculo:

1.- Cálculo y determinación de base imponible, considerando las variables que nacen del DL824, Ley de impuesto a la renta.

BASE IMPONIBLE AFECTA A IMPUESTO	
Resultado Financiero	+ / -
Diferencias Temporales	-
Ingresos no Percibidos	-
Gastos no Pagados	+
Existencias Pagadas	-
Activos Fijos Pagados	-
Diferencias Permanentes	
G.R. Afectos no Pagados	+
Retiros Percibidos	-
Dividendos Percibidos	-
Ingresos no Renta	-
Incentivo al ahorro según art. 14 letra E) LIR	-
BASE IMPONIBLE FINAL	=

Fuente: Profesor Alex Díaz, Dial Consultores.

2.- Cálculo y determinación de capital propio simplificado, con los ajustes temporales y permanentes que corresponda aplicar.

CPT SIMPLIFICADO	
Valor del capital aportado formalizado mediante las disposiciones legales aplicables al tipo de empresa, y sus aumentos posteriores, a valor histórico.	+
Más (menos): bases imponibles del IDPC determinadas cada año (o pérdidas) , a valor histórico.	+/-
Más: Rentas percibidas con motivo de participaciones en otras empresas, a valor histórico, independiente de la naturaleza tributaria de estas rentas, esto es, ya sea se trate de rentas afectas a impuestos finales, exentas, ingresos no constitutivos de renta (INR) o rentas con tributación cumplida.	+
Menos: Valor de las disminuciones de capital, formalizado mediante las disposiciones legales aplicables al tipo de empresa.	-
Menos: Partidas del inciso primero no afectas al impuesto único del 40% y del segundo, ambos del artículo 21, pagadas, a valor histórico.	-
Menos: Retiros y distribuciones efectuadas a los propietarios en cada año a valor histórico.	-
Más / menos: Otros ajustes	+/-
CPT SIMPLIFICADO AL 01 DE ENERO DE CADA AÑO	=

Fuente: Circular 62 del año 2020.

3.- Cálculo y determinación esquemática del capital propio tributario.

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 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 TRIBUTARIO INICIAL	=

Fuente: Ley N° 21 210 del año 2020 Art. 10 y Circular 62 del año 2020

4.- Recuadro 19 del formulario 22

RECUADRO N° 19: CPTS RÉGIMEN PRO PYME (art. 14 letra D) N° 3 LIR)	Cod.	
CPT positivo inicial	1445	+
CPT negativo inicial	1446	-
Capital aportado	1374	+
Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio	1375	+
Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio	1376	-
Base imponible afecta a IDPC del ejercicio	1705	+
Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	1706	-
Pérdidas tributarias de ejercicios anteriores	1707	+
Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	1377	+
Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	1378	-
Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	1726	+
Utilidades percibidas afectas a impuestos finales imputadas a la pérdida tributaria del ejercicio	1591	-
Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, históricos	1479	-
Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR, históricos	1708	-
Ingreso diferido imputado en el ejercicio, debidamente incrementado cuando corresponda	1709	-
Crédito total disponible imputable contra impuestos finales (IPE), del ejercicio	1379	-
Incentivo al ahorro según art. 14 letra E) LIR	1710	+
Base del IDPC voluntario según art. 14 letra A) N° 6 LIR	1711	+
Otras partidas a agregar	1380	+
Otras partidas a deducir	1381	-
CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO SIMPLIFICADO NEGATIVO	1545	=
CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO SIMPLIFICADO POSITIVO	1546	=

Fuente: Recuadro 19 del Formulario 22. Servicio de Impuestos Internos

2 MARCO TEORICO

Este informe busca profundizar sobre la metodología para realizar el cálculo y determinación del capital propio simplificado, atribuible solo a las empresas que se encuentran acogidas al artículo 14 D3 y 14 D8.

Para un mayor entendimiento, a continuación haremos una breve introducción a los distintos conceptos que se involucran en los cálculos, y que nacen de la ley de impuesto a la renta DL824 artículo 14 D y de la circular 62 del año 2020.

CONCEPTOS

Para un mejor entendimiento de la LIR, y específicamente de esta unidad, es necesario que se conozcan algunas definiciones:

Capital propio tributario

El número 10 del artículo 2 LIR expresa que se entenderá por capital propio, a contar del 01-01-2020.

Conjunto de bienes, derechos y obligaciones, a valores tributarios, que posee una empresa. Dicho capital propio se determinará restando al total de activos que representan una inversión efectiva de la empresa, el pasivo exigible, ambos a valores tributarios. Para la determinación del capital propio tributario deberán considerarse los activos y pasivos valorados conforme a lo señalado en el artículo 41, cuando corresponda aplicar dicha norma.

Tratándose de una empresa individual, formarán parte del capital propio tributario los activos y pasivos del empresario individual que hayan estado incorporados al giro de la empresa, debiendo excluirse los activos y pasivos que no originen rentas gravadas en la primera categoría o que no correspondan al giro, actividades o negocios de la empresa

Capital propio tributario simplificado

Las empresas acogidas al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deben determinar su CPT conforme a las disposiciones establecidas en la letra (j) de la mencionadas letra D), en la cual el legislador estableció un mecanismo simplificado para su cálculo.

Al momento de determinar el CPT simplificado no se deberán considerar actualizaciones o reajustes de las partidas que lo componen, atendido el hecho de que tales empresas están liberadas de la aplicación del sistema de corrección monetaria.

Para determinar el CPT, se considerará el capital efectivamente aportado ajustado con sus aumentos y disminuciones, se agregará la base imponible afecta al IDPC sin considerar la rebaja de la letra E) del artículo 14 de la LIR y se agregarán las participaciones percibidas. Posteriormente, deben descontarse las partidas señaladas en el artículo 21 de dicha ley y los retiros, remesas o distribuciones de utilidades efectuadas por los propietarios.

Considerando que las empresas acogidas al régimen pro pyme transparente del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deben determinar un CPT cuando generen ingresos superiores a las UF 50.000, usarán el método simplificado de la letra (j) del N° 3 de la letra D) del mencionado artículo, debiendo tener presente las particularidades propias de dicho régimen, tales como ajustar el crédito por IDPC de las participaciones percibidas y descontar las partidas del artículo 21 de la LIR.

Diferencias temporales

Son aquellas que se revierten en uno o más períodos futuros. Las diferencias temporarias son causadas por transacciones que afectan en períodos distintos los resultados contables y los resultados tributarios. En consecuencia, las diferencias temporarias originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable.

CLASIFICACIÓN DE LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Las diferencias temporarias se pueden clasificar en:

- **Imponibles:** Son aquellas que al revertirse en el futuro causarán un aumento en el pago de impuesto a la renta y originan pasivos por impuestos diferidos.

- **Deducibles:** Son aquellas que al revertirse en el futuro causarán una reducción en el pago de impuesto a la renta y originan activos por impuestos diferidos.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos, que resultan de estas diferencias temporarias, están basados en la suposición de que los activos y pasivos del balance general de una empresa se realizarán o se liquidarán por un importe igual a su valor de libros.

Una diferencia temporaria se origina, por ejemplo, por el uso de depreciación acelerada para fines tributarios y de depreciación sobre vida útil normal para fines contables. Esto crea una diferencia en el tiempo entre los resultados tributarios y contables, ya que el uso de la depreciación acelerada para fines tributarios reducirá el gasto por impuesto a la renta a pagar en los años en que se utilice dicho beneficio tributario, por la mayor depreciación considerada para efectos tributarios. Sin embargo, en los años siguientes la depreciación contable no será aceptada como gasto tributario, ya que fue utilizada como tal en forma anticipada. En este ejemplo se origina el diferimiento de un pasivo por impuesto a la renta.

Diferencias permanentes

Las diferencias permanentes son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, no se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo a pagar. En consecuencia, las diferencias permanentes no originan activos ni pasivos por impuestos diferidos.

Gastos rechazados

Los gastos rechazados corresponden a gastos que no se permite que sean restados en la determinación de la utilidad para efectos del pago de los impuestos. Se dice también que los gastos rechazados son aquellas operaciones que no cumplen con los requisitos o condiciones establecidos en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta para poder ser deducidas de los ingresos brutos del ejercicio comercial, en concordancia con el artículo 33 de la norma señalada.

Definición y Partidas del Capital Propio Tributario

De acuerdo a lo dispuesto por el N° 1, del artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), el Capital Propio Tributario equivale a la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de inicio del ejercicio comercial, rebajándose previamente todos aquellos valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y 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 de la contabilidad, 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.

Reajustes al Capital propio simplificado

Según se desprende de la redacción de la Ley, para efectos de la determinación del CPT simplificado en comento, no se deben considerar actualizaciones o reajustes de las partidas que lo componen, lo cual es concordante con el principio de simplificación que el legislador previó para el régimen Pro Pyme. Cabe recordar que a través de la letra c) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR se libera a estas empresas de aplicar el sistema de corrección monetaria establecido en el artículo 41 de la misma disposición legal.

En virtud de lo anterior, sólo habrá que considerar aquellas actualizaciones o reajustes que la propia letra D) del artículo 14 de la LIR señala expresamente, y no así aquellas contempladas en otras disposiciones de la misma ley, como es el caso, por ejemplo, de la confección de los registros tributario de rentas empresariales del N° 2 de la letra A) y la imputación de retiros, remesas y distribuciones contenida en el N° 5 de la misma letra.

Pasivos exigibles

El pasivo exigible tributario está compuesto por todas aquellas cantidades adeudadas por la empresa y cuyo pago puede ser exigido en distintos plazos por terceros. Los siguientes conceptos no se deben considerar pasivo exigible tributario:

a) Provisiones para el pago de impuestos a la renta, incluyendo sus reajustes, intereses penales y sanciones por mora en el pago de dichos tributos;

b) Provisiones para gastos que la LIR no acepta como tales;

c) En el caso de contribuyentes que sean personas naturales, las deudas que no originen rentas gravadas en la Primera Categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa;

d) El pasivo transitorio, cuando corresponda a ingresos o utilidades anticipadas afectas a impuesto en el ejercicio respectivo;

e) Estimación de deudores/clientes incobrables, cuando correspondan a estimaciones sobre montos respecto de los cuales no se hayan agotado prudencialmente todos los medios de cobro;

f) Acreedores (de corto o largo plazo) por leasing; y

g) Otras partidas que según la LIR no se consideran pasivo exigible, sino que capital propio para los efectos tributarios. Se debe considerar que, los aportes de los socios que forman parte del capital propio tributario deben haber cumplido con las formalidades propias de la constitución o modificación del contrato social, según corresponda, de acuerdo al tipo social de que se trate. (Circulares N°s 44 de 2016 y 13 de 2014)

Empresas Propyme que pueden acogerse al régimen 14 D3

Régimen Tributario enfocado en micro, pequeños y medianos contribuyentes (Pyme), que determina su resultado tributario, como norma general, en base a ingresos percibidos y gastos pagados, estando obligados a llevar contabilidad completa con la posibilidad de optar a una simplificada. Están afectos al Impuesto de Primera Categoría (IDPC) con tasa del 25% y sus propietarios tributarán en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, con imputación total del crédito por Impuesto de Primera Categoría en los impuestos finales que les afecten, salvo para aquellos propietarios que sean contribuyentes del IDPC y no estén acogidos al régimen Pro Pyme.

Para poder ingresar, el promedio de los ingresos brutos en los últimos tres años no puede exceder de 75.000 UF, el cual puede excederse por una vez, y, en ningún caso, en un ejercicio los ingresos pueden exceder de 85.000 UF. Este promedio incluye ingresos de sus relacionados.

- a) Al momento del inicio de actividades su capital efectivo no debe exceder de 85.000 UF.
- b) Tiene tope de 35% del ingreso de ciertas rentas:
- c) Rentas de N° 1 y 2 del art. 20 LIR (excepto Bienes Raíces Agrícolas).
- d) Contratos de cuentas en participación
- e) Derechos sociales, acciones o cuotas de fondos de inversión.

Están obligados a llevar contabilidad completa, con la opción de una simplificada.

El hecho de llevar contabilidad completa o simplificada en ningún caso altera el régimen tributario Pro Pyme.

La empresa está afecta al IDPC sobre una base imponible determinada, como regla general, según sus ingresos percibidos menos los gastos pagados.

Los propietarios se afectarán con sus impuestos personales en base a los retiros, remesas o distribuciones efectivos, con imputación total del crédito por IDPC, salvo en el caso de propietarios que sean contribuyentes del IDPC y no esté acogido al régimen Pro Pyme.

El IDPC a pagar es de un 10% para las rentas que se obtengan durante los años comerciales 2020, 2021 y 2022, y de 25% para los años siguientes.

Llevan registro de rentas empresariales en la medida que posean o perciban rentas que deban ingresar al registro de Rentas Exentas e ingresos no constitutivos de renta (REX) y que no se acojan al Documento Tributario Electrónico (DTE) donde deberá informar sus movimientos patrimoniales.

3 METODOLOGÍA

Hoy existen distintos tipos de metodologías para realizar una investigación. Al realizar una investigación es importante tener claro con base en qué método se pretende abordar el tema y obtener resultados. Así , la investigación es el conjunto de métodos que se aplican para conocer un asunto o problema en profundidad y generar nuevos conocimientos en el área en la que se está aplicando.

Existen varios tipos de investigación que se clasifican dependiendo de su objetivo, la profundidad del estudio realizado, los datos que se analizan, el tiempo que requiere el estudio del fenómeno, entre otros factores. A continuación va un pequeño desglose de cada uno de ellos.

1. Método deductivo

Esta opción se trata de aquella orientación que va de lo general a lo específico. Es decir, el enfoque parte de un enunciado general del que se van desentrañando partes o elementos específicos.

2. Método inductivo

A diferencia del deductivo, este método va de los casos particulares a lo general. En este caso, iniciamos con los datos o elementos individuales y, por semejanzas, se sintetiza y se llega a un enunciado general que explica y comprende esos casos particulares.

3. Método histórico

Este método pretende ir del pasado al presente para proyectarse al futuro. Por lo general, la etapa de tiempo proyectada al futuro es equivalente en extensión a la etapa considerada del pasado.

4. Método descriptivo

Se refiere a aquella orientación que se centra en responder la pregunta acerca de cómo es una determinada parte de la realidad objeto de estudio.

5. Método explicativo

Al seguir este método se intenta, además de considerar la respuesta al “¿cómo?”, se centra en responder la pregunta “¿por qué es así la realidad?”, o “¿cuáles son las causas?” Esto implica plantear hipótesis explicativas así como un diseño explicativo.

6. Método experimental

Se trata de una orientación que, a partir de lo ya descrito y explicado, se centra en predecir de lo que va a pasar en el futuro si, en esa situación de la realidad, se hace un determinado cambio. Sobre la base de las respuestas al “¿cómo?” y al “¿por qué?”, como premisas, se afirma que, si se hace el cambio, sucederá tal cosa.

Además, este método hace necesario plantear una hipótesis predictiva (con la estructura: “Si es así, por qué... y si hace tal cambio, entonces va a suceder tal cosa”), y el diseño pasa a ser un diseño experimental.

El diseño de un experimento para contrastar una hipótesis predictiva significa el trabajo en condiciones de laboratorio, con variables controladas, con grupos testigos y grupos experimentales.

3.1 SELECCIÓN DEL METODO

En base al tipo de investigación desarrollada, y dadas las condiciones de información con las cuales disponemos para realizar este trabajo, es que usaremos el método **DEDUCTIVO** para plantear la razón por la cual hemos realizado este trabajo y también utilizaremos el método **EXPLICATIVO**, en donde haremos ejercicio práctico para mostrar en detalle y a su vez, este sea útil y de fácil comprensión para el lector.

3.2 HIPOTESIS O INTERROGANTES

Dada la investigación y el tipo de método seleccionado, es que no haremos hipótesis sino mas bien, plantearemos las interrogantes que justifican esta investigación:

¿ Existe relación entre la base imponible para determinar impuestos y un capital propio simplificado?

¿ Cuando hemos determinado un capital propio simplificado, hay herramientas matemáticas para validar dicho calculo?

¿ Ha tomado un mayor protagonismo la determinación del capital propio simplificado, para las empresas que califican para este tipo de régimen?

¿ El capital propio simplificado según el artículo 14 letra D, busca fines adicionales además del de determinar los impuestos municipales?

3.3 UNIVERSO O SUJETO DE ESTUDIO Y MUESTRA

El universo o sujeto de estudio solo abarca a todas aquellas empresas catalogadas como PYMES y que a su vez se encuentran acogidas al régimen del artículo 14 D3, que comenzó a regir a contar del 01 de enero del año 2020.

3.4 APORTES O LIMITACIONES

En el presente informe expondremos sobre la innovadora forma de determinar el capital propio simplificado en el régimen Pro Pyme, atendiendo que se trata de un régimen de tributación simplificado pensado en las micro, pequeñas y medianas empresas.

Para estos efectos, el legislador definió expresamente los componentes de dicho capital propio tributario, estableciendo un procedimiento simplificado que considera, entre otros, al capital efectivamente aportado y sus aumentos y disminuciones, las bases imponibles o pérdidas tributarias generadas por la empresa, las participaciones percibidas y los retiros o distribuciones de utilidades efectuadas a los propietarios de la empresa

4. CASO PRACTICO, RESULTADOS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1 Introducción

A continuación comenzaremos analizando los estados financieros de una empresa de responsabilidad limitada, acogida al régimen propyme del artículo 14 D3 del DL824, con inicio de operaciones el año 2020, perteneciente al rubro de comercialización de productos y venta al mercado local.

4.2 Presentación de antecedentes y análisis de los datos

A continuación, se expone un ejemplo para una mejor comprensión de los antes explicado:

La empresa ABC Ltda., inició sus actividades el día 02.01.2019, oportunidad en la que se acogió al régimen 14 A, luego de la reforma y con fecha 01.01.2020 se acogió al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Los números que representa al 31.12.2020, conforman el siguiente detalle:

Balance general al 31.12.2020

				RUT: 76.666.666-6				
				RAZÓN SOCIAL: COMERCIALIZADORA ABC LIMITADA				
				GIRO:				
				DIRECCIÓN: -				
				FONO: - MAIL:				
				PERIODO: 12/2020 - ACUMULADO				
N°	T	N	CODIGO	CUENTA CONTABLE	ACTIVO	PASIVO	PERDIDA	GANANCIA
1	A	5	101010101	CAJA 1	53.561.187	-	-	-
2	A	5	101010201	BANCO 1	331.450.100	-	-	-
3	A	5	101030101	CLIENTES (FACTURAS POR COBRAR)	77.644.051	-	-	-
4	A	5	101060101	EXISTENCIA MERCADERIA	79.745.025	-	-	-
5	A	5	101070201	PPM	19.301.788	-	-	-
6	A	5	101070205	IVA CREDITO FISCAL	-	-	-	-
7	A	5	102010301	VEHICULO	19.159.664	-	-	-
8	A	5	102020104	DEP. ACUM. VEHICULOS	-	2.737.095	-	-
9	P	5	201020101	PROVEEDORES (FACTURAS POR PAGAR)	-	-	-	-
10	P	5	201020401	IVA DEBITO FISCAL	-	-	-	-
11	P	5	201020402	RETENCION 2° CATEGORIA	-	266.261	-	-
12	P	5	201020403	IMPUESTO UNICO	-	58.772	-	-
13	P	5	201020404	IMPUESTO POR PAGAR	-	9.291.035	-	-
14	P	5	201020501	REMUNERACIONES POR PAGAR	-	-	-	-
15	P	5	201020601	HONORARIOS POR PAGAR	-	-	-	-
16	P	5	201020701	IMPOSICIONES POR PAGAR	-	854.956	-	-
17	P	5	201020702	PPM POR PAGAR	-	2.078.360	-	-
18	P	5	203010201	CAPITAL PAGADO	-	4.000.000	-	-
19	P	5	203040101	UTILIDADES ACUMULADAS	-	88.660.405	-	-
20	P	5	203040301	UTILIDAD O PERDIDA DEL EJERCICIO	-	27.839.935	-	-
21	R	5	301010101	COSTO DE VENTA	-	-	595.107.656	-
22	R	5	301020102	HONORARIOS PROFESIONALES	-	-	7.269.340	-
23	R	5	301020107	OTRAS REMUNERACIONES	-	-	42.834.528	-
24	R	5	301020109	APORTE PATRONAL	-	-	2.103.182	-
25	R	5	301020201	ARRIENDO DE OFICINA-BODEGAS	-	-	4.343.120	-
26	R	5	301020502	PEAJES	-	-	330.158	-
27	R	5	301020902	GASTOS RENDICION CAJA CHICA	-	-	500.000	-
28	R	5	301021101	DEPRECIACION ACTIVO FIJO	-	-	2.737.095	-
29	G	5	401010101	INGRESO DE VENTA	-	-	-	1.100.179.426
30	G	5	402010104	REAJUSTES PPM (ACTIVO)	-	-	-	120.649
				TOTALES COLUMNAS	580.861.815	135.786.819	655.225.079	1.100.300.075
				RESULTADO EJERCICIO	-	445.074.996	445.074.996	-
				TOTALES GENERALES	580.861.815	580.861.815	1.100.300.075	1.100.300.075

Base Imponible

Resultado Financiero		445.074.996	Diferencia
Se agrega			
Costo de venta		595.107.656	T
Remuneraciones no pagadas	Imposiciones	854.956	T
Remuneraciones no pagadas	Impto. Único	58.772	T
Honorarios no pagados	Retención Impto.	266.261	T
Depreciacion del periodo	Activos depreciables	2.737.095	T
Se deduce			
Neto de clientes del año 2021		- 65.247.102	T
Compras del año pagadas		- 595.107.656	T
Activos Fijos por cambio de regimen		- 19.159.664	P
Existencias por cambio de regimen		- 79.745.025	P
Base Imponible Positiva		284.840.289	

Para realizar el cálculo, es importante comenzar por el resultado financiero y a eso, tenemos que realizar los respetivos agregados y deducciones, los cuales son clasificados según su naturaleza como temporales y permanentes, de acuerdo a la normativa vigente, solo respecto del régimen 14 D3, del la ley de la renta.

Con base a los antecedentes antes expuestos, procederemos a aplicar el método simplificado planteado por el legislador para determinar el CPT simplificado de la empresa acogida al régimen Pro Pyme 14 D3:

Formato de cálculo CPTS

Capital Propio Tributario Simplificado			
			Monto \$
(+)	Capital propio tributario al 01.01.2020		120.500.340
(+)	Base imponible ejercicio		284.840.289
(+)	Total Dividendos percibidos		0
(-)	Retiros del ejercicio históricos		0
(-)	Intereses y multas fiscales históricos		0
(-)	Pago IDPC AT 2020 históricos		0
(+)	Incentivo al ahorro art. 14 letra E)		0
(=)	Capital Propio Tributario Simplificado		405.340.629

Como podemos observar, la determinación del capital propio simplificado no es más que la determinación del aumento o disminución en el patrimonio obtenido en cada uno de los periodos comerciales.

Es importante destacar que el valor del capital propio tributario durante el primero año, está dado según lo informado en el código 645 de la declaración de renta, en el año anterior.

Para los años siguientes, comenzaremos con el CPTS del año anterior, e iremos agregando las mismas partidas que se muestran en la imagen, los cuales pueden aumentar y disminuir el patrimonio de la empresa.

Formato de Capital propio tributario

CPT (METODO ACTIVO MENOS PASIVOS EXIGIBLES)		
Total Activo		580.861.815
Activo Fijo Financiero	-	19.159.664
Existencias Financiero	-	79.745.025
Activo Fijo Tributario		-
Existencias Tributario		-
Cientes Tributario		12.396.949
Cientes Financiero	-	77.644.051
Total Activo		416.710.024
Total Pasivo	-	135.786.819
Ajustes		
Iva por Pagar	-	9.291.035
Pasivos asociados a gastos no aceptados		10.471.024
Depreciacion acum.		2.737.095
Patrimonio		120.500.340
Pasivo exigible	-	11.369.395
CPT		405.340.629

Como pueden darse cuenta, existe una relación numérica entre el capital propio simplificado determinado más arriba que se alimenta de la base imponible y como una vez calculados ambos valores, el último paso es realizar una cuadratura con el capital propio tradicional, para determinar que efectivamente estén realizados correctamente.

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Las empresas acogidas al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deben determinar su CPT conforme a las disposiciones establecidas en la letra (j) de la mencionadas letra D), en la cual el legislador estableció un mecanismo simplificado para su cálculo.

Al momento de determinar el CPT simplificado no se deberán considerar actualizaciones o reajustes de las partidas que lo componen, atendido el hecho de que tales empresas están liberadas de la aplicación del sistema de corrección monetaria.

Para determinar el CPT, se considerará el capital efectivamente aportado ajustado con sus aumentos y disminuciones, se agregará la base imponible afecta al IDPC sin considerar la rebaja de la letra E) del artículo 14 de la LIR y se agregarán las participaciones percibidas.

Posteriormente, deben descontarse las partidas señaladas en el artículo 21 de dicha ley y los retiros, remesas o distribuciones de utilidades efectuadas por los propietarios.

Considerando que las empresas acogidas al régimen pro pyme transparente del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deben determinar un CPT cuando generen ingresos superiores a las UF 50.000, usarán el método simplificado de la letra (j) del N° 3 de la letra D) del mencionado artículo, debiendo tener presente las particularidades propias de dicho régimen, tales como ajustar el crédito por IDPC de las participaciones percibidas y descontar las partidas del artículo 21 de la LIR.

Por otra parte, y tal como se mencionó anteriormente, las empresas acogidas al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR están sujetas a la tributación dispuesta en el artículo 21 de la citada ley. Sin embargo, como las partidas del inciso segundo del artículo 21 no pueden ser reconocidas como egresos, la base imponible así determinada se encuentra abultada; por lo tanto, solo para los fines de determinar el CPT simplificado, tales desembolsos deberán ser descontados por constituir de una disminución patrimonial.

Ahora bien, respecto de los retiros o distribuciones de utilidades efectuadas por parte de los propietarios, el legislador precisa que éstos deben descontarse en la determinación del CPT, lo cual resulta de toda lógica ya que dichos flujos o activos salieron de la empresa, generándose así una nueva disminución patrimonial.

Cuando hablamos del incentivo al ahorro establecido en el 14E de la LIR, como este beneficio no aplica a los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria, no es

rebaja en la determinación de la base imponible afecta a impuestos finales, motivo por el cual, tampoco se debe hacer un agregado al CPTs .

En cuanto a los ingresos no renta, estas cantidades representativas de ingresos no constitutivos de renta generados por la propia empresa, tales como el mayor valor en la enajenación de acciones acogidas al artículo 107 de la LIR o arriendos percibidos por inmuebles DFL 2, ya forman parte de la determinación de la base imponible en este régimen de tributación, por lo tanto tampoco deben ser incorporados en el capital propio tributario simplificado.

Las empresas sujetas al régimen ProPyme Transparente no les son aplicables las normas del artículo 21 de la LIR, por lo que en caso de que un egreso no cumpla con los requisitos para ser aceptado como gasto necesario, dichas cantidades no podrán ser rebajados como gastos o egresos a efectos de determinar la base imponible. Por lo anterior, constituirán una rebaja en la determinación del CPT Simplificado, ya que dichos montos no corresponden a rentas o activos que estén disponibles en ella, sino que son partidas representativas de una disminución de capital.

Las pérdidas de los ejercicios anteriores se encuentran rebajadas de los ingresos y por tanto, se encuentran comprendidas dentro de las bases imponibles determinadas cada año.

Debido a que en la Base Imponible las pérdidas de ejercicios anteriores constituyen un egreso del ejercicio, se debe ajustar en la determinación del CPT simplificado ya que éstas fueron rebajadas en el ejercicio de su generación por lo tanto forman parte del CPT simplificado inicial.

Como pudimos ver en el ejercicio antes planteados, los distintos cálculos realizados y la relación que tienen entre ellos (Base imponible, Capital Propio Tributario tradicional y Capital Propio simplificado) , nos muestra que no actúan en forma independiente, sino todo lo contrario, ya que se relacionan entre sí, solo bastando realizar ajustes propios que nos indica la ley, así como también, aquellos de tipo transitorios y permanentes, para darle la estructura necesaria y armoniosa a estos cálculos.

Un dato importante a tomar en consideración es que, cuando determinamos un capital propio simplificado, solo me afectan aquellas diferencias permanentes, en cambio cuando determinamos el capital propio tributario tradicional, lo que me afecta acá son las diferencias temporales. Esto quiere decir que al determinar las diferencias temporales y permanentes en nuestra base imponible, son estas mismas diferencias las que debemos ajustar tanto en el capital propio simplificado como tradicional, para realizar la respectiva cuadratura entre ambas.

Una vez analizada todas estas consideraciones, es de vital importancia entender y establecer una simetría entre los distintos cálculos realizados para llegar al resultado final.

Es por ello, que los profesionales del área que asesoramos empresas en términos impositivos, es que debemos poner especial atención a que estos cálculos estén bien realizados, ya que esta información es la que será utilizada eventualmente para determinar impuestos de tipo tributario y municipal, como se detalla en los siguientes casos y/o ejemplos:

- Rentas afectas a impuestos para los contribuyentes acogidos al 14 D3
- Base Imponible para contribuyentes del régimen 14 D3 y 14 D8, en caso de término de giro.
- Reorganizaciones empresariales.
- Cambio del régimen tributario
- Disminuciones de capital
- Patente Municipal

Dicho y explicado todo lo anterior, y para efectos de una recomendación, es que suma mucha importancia mantener un historial o determinación sistemática de un capital propio simplificado realizando los ajustes necesario y atendiendo al tenor literal de la redacción que usa el legislador en la letra (j) antes analizada, se entiende que año a año debe seguirse la estructura analizada anteriormente en este reporte, lo cual podría redundar en una complejidad para las empresas acogidas al régimen Pro Pyme, toda vez que implicaría llevar un registro y control histórico de cada componente del CPT simplificado.

6. FUENTES DE CONSULTA

- 1) Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 14° Letra D del Decreto Ley N°824 de 1974.
- 2) Circular 62 de 24.09.2020 del Servicio de Impuestos Internos.
- 3) Reporte Tributario N°23 del año 2020, “Capital propio simplificado en el régimen Propyme”. Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile.
- 4) www.youtube.com Charla 26.02.2021, “Capital propio tributario (CPT) Simplificado- Régimen Propyme”
- 5) Dial Consultores Charla 30.09.2021, “Capital propio tributario (CPT) Simplificado- Régimen Propyme” Profesor Alex Díaz.