



**DESCUADRATURAS PATRIMONIALES POSITIVAS, ENTRE EL CAPITAL
PROPIO TRIBUTARIO Y LOS ACTIVOS NETOS MANTENIDOS EN LA
EMPRESA**

Parte II

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumno: Cristian Seguel Sepúlveda
Profesor Guía: Miguel Ojeda D.**

Santiago, Marzo 2018

ÍNDICE

2. DESARROLLO DEL CONTENIDO:	1
2.1 Análisis de los subtemas:	1
2.1.1 División de Sociedades:	2
2.1.2 Fusión de Sociedades:	4
2.1.3 FUT Devengado:	9
2.1.4 Retiros en Exceso:	11
2.1.5 Dividendos Financiados con Utilidades por sobre las Tributarias:	14
2.1.6 Retiro Presunto:	16
2.1.7 Renta Presunta:	18
2.1.8 VPP Tributario:	20
2.2 Conclusiones:	24
2.3 Bibliografía:	26

ABREVIATURAS Y DEFINICIONES PREVIAS

Abreviaturas:

Las abreviaturas que se utilizarán para identificar los conceptos que serán citados, en forma permanente, durante el desarrollo de la Tesis, son las siguientes:

Capital Propio Tributario	:	CPT
Código Tributario	:	CT
Diferencias entre la Depreciación Acelerada y Normal	:	Registro DDAN
Fondo de Utilidades No Tributables	:	FUNT
Fondo de Utilidades Reinvertidas	:	FUR
Fondo de Utilidades Tributables	:	FUT
Formulario Declaración Impuesto Anuales a la Renta	:	F-22
Impuesto Adicional	:	IA
Impuesto de Primera Categoría	:	IDPC
Impuesto de Primera Categoría en carácter de único	:	IDPCCU
Impuesto Global Complementario	:	IGC
Impuesto Sustitutivo	:	IS
Impuestos Finales	:	IF
Índice de Precios al Consumidor	:	IPC
Ingresos no constitutivos de renta	:	INR
Ley de Impuesto a la Renta	:	LIR
Pérdida Tributaria	:	PT
Renta Líquida Imponible	:	RLI
Rentas Afectas a Impuestos	:	Registro RAI
Rentas Atribuidas Propias	:	Registro RAP
Rentas Exentas e Ingresos no constitutivos de Renta	:	Registro REX
Saldo Acumulado de Crédito	:	Registro SAC
Servicio de Impuestos Internos	:	SII
Sociedades Anónimas	:	S.A.
Valor Patrimonial Proporcional	:	VPP
Saldo Total de Utilidades Tributarias	:	STUT

Definiciones Previas:

Es fundamental, antes de comenzar este trabajo, realizar definiciones previas de conceptos que son parte de nuestro Sistema Tributario y que estarán presentes durante el desarrollo de esta investigación. No pretendemos modificar ni entregar nuevos conceptos a los ya conocidos para los elementos que serán definidos a continuación, pero por rigurosidad metodológica y una mejor comprensión de los modelos que se presentarán creemos necesario precisarlos.

a) Capital Aportado: 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.

b) Patrimonio Financiero: Corresponde a los 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/o recibe dividendos o retiros de otras sociedades y disminuye cuando se distribuyen dividendos, reparten retiros o existen pérdidas.

c) Capital Propio Tributario: Conforme a lo establecido en el Artículo N° 41; N°1 de la LIR se entenderá por Capital Propio Tributario la diferencia entre el Activo y el Pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial, debiendo rebajarse, previamente, por el lado de los Activos, los valores: Intangibles, Nominales, Transitorios y de Orden y otros que determine la Dirección Nacional del SII, que no representen inversiones efectivas. Formarán parte del CPT los valores del empresario que hayan estado incorporados al giro de la empresa, salvo que sean préstamos del socio a la sociedad (Sociedades de personas, EIRL, SPA) que cumplan con las formalidades establecidas en las normas de comercio y tributarias.

d) Término de Giro: Corresponde a la cesación de las actividades comerciales o industriales de un agente económico. En la legislación tributaria chilena una persona natural o jurídica que deje de estar afecta a impuestos, en virtud de haber terminado su giro comercial o industrial o sus actividades debe dar aviso de tal circunstancia al **SII** dentro de los dos meses siguientes de la cesación de sus actividades, a menos que constituya una excepción en la ley.

e) FUT: Es un libro especial de control que deben llevar los contribuyentes que declaren rentas efectivas en primera categoría, demostradas a través de contabilidad completa y balance general, en el cual se encuentra la historia de las utilidades tributables y no tributables, generadas por la empresa, las percibidas de sociedades en que tenga participación, los retiros de utilidades tributarias efectuados por sus dueños o socios y los créditos asociados a dichas utilidades. Dicho libro debe ser timbrado por el **SII** y su implementación es obligatoria para los contribuyentes indicados.

f) Prescripción: El Artículo N° 200 del **CT** establece que el **SII** podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar, dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago. El plazo será de seis años para la revisión de impuestos sujetos a declaración, cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa. Para estos efectos, constituyen impuestos sujetos a declaración aquellos que deban ser pagados previa declaración del contribuyente o del responsable del impuesto.

g) Retiros Presuntos: Hasta la dictación de la Ley N° 20.630 de 2012, el inciso primero del Artículo N° 21 de la **LIR** establecía que los empresarios individuales y las sociedades que determinaban la renta imponible sobre la base de la renta efectiva demostrada por medio de contabilidad, debían considerar como retiradas de la empresa, al término del ejercicio, independiente del resultado tributario del

mismo –entre otras cantidades– el beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, por el empresario o socio, por el cónyuge o hijos no emancipados legalmente de éstos, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva, que no sea necesario para producir la renta.

h) FUT Devengado: Corresponde a las rentas devengadas, en otras empresas en las que ésta participaba, cuando el monto de los retiros de un ejercicio excedía a los montos acumulados en el **FUT** y **FUF**. El concepto devengado, en materia contable, se entiende o vincula con el acto de registrar los ingresos o egreso en el momento en que nacen como derechos u obligaciones, antes de que se hayan materializado o percibidos.

i) Retiros en Exceso: Se entiende por Retiros en Exceso, aquellas cantidades correspondientes a retiros o remesas de rentas, efectuados por el empresario individual, contribuyentes del Artículo 58 N° 1 de la LIR, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, que excedan a las cantidades registradas en el FUT determinado al término del ejercicio por las propias empresas de las cuales son sus propietarios o dueños, también deberán considerarse dentro de dicho FUT para los efectos de la aplicación de los IGC o IA las rentas tributables devengadas por las referidas empresas, en las sociedades de personas en las cuales sean socias.

j) División de Sociedad: La división es un tipo de reorganización empresarial, cuyo principal efecto jurídico es distribuir parte del patrimonio de una sociedad para otra u otras sociedades que se constituyen en el mismo acto, pero sin que exista transferencia del dominio de los activos o pasivos que lo componen.

k) Fusión de Sociedades: Corresponde a la reunión de dos o más sociedades en una sola, que las sucede en todos sus derechos y obligaciones y a la cual se incorporan la totalidad del patrimonio y accionistas de los entes fusionados.

(Artículo N° 99, Ley N° 18.046 Sobre **S.A.**).

El término "Fusión de Sociedades" se aplica también a las sociedades de personas. El Artículo N° 14, letra A), N° 1, letra c), de la **LIR** establece que dentro de la expresión fusión de sociedades, debe comprenderse la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona.

l) Fusión por Creación: Cuando el activo y pasivo de dos o más sociedades que se disuelven, se **aportan** a una sociedad que se constituye para estos efectos.

m) Fusión por Incorporación: Cuando una o más sociedades que se disuelven, son **absorbidas** por una sociedad ya existente, la que adquiere todos sus activos y pasivos.

n) Fusión Imperfecta: Fusión de sociedades por adquisición del 100% de los derechos o acciones, produciéndose la disolución de la sociedad por el solo ministerio de la ley, adquiriendo la sociedad absorbente los bienes por transmisión, no por transferencia. La compra del 100% de las acciones por parte de una sola persona, deriva en una causal de disolución de una **S.A.**, conforme al N° 2 del Artículo N° 103 de la Ley N° 18.046. **(Circular N° 2 de 1998)**.

ñ) Dividendos financiados con utilidades por sobre las tributarias: Corresponde a las distribuciones de Dividendos financiados con utilidades financieras al no existir saldo en los registros que controlan las utilidades tributarias de la sociedad.

o) Retiros financiados con utilidades por sobre las Tributarias: La Ley N° 20.780 de 2014, trae consigo cambios profundos al tratamiento tributario de los retiros efectivos realizados a contar del 1° de enero de 2015 y hasta el 31 de diciembre de 2016. El cambio consiste principalmente en que su tratamiento tributario se ha igualado con el de los dividendos, es decir, se gravan las cantidades

retiradas a cualquier título, salvo que correspondan a ingresos no rentas o rentas exentas.

p) Renta Presunta: Renta para fines tributarios que se determina cuando las personas no pueden o están eximidas de demostrar los ingresos generados por un activo o negocio mediante contabilidad. Generalmente, la renta presunta de un activo o negocio se determina como un porcentaje de su valor.

q) Valor Patrimonial Proporcional Tributario: El valor de libros de los derechos sociales es equivalente al valor del CPT de la empresa en la cual se tienen los referidos derechos, determinado en la forma dispuesta por el N°1, del inciso 1°, del Artículo N° 41, de la LIR, según el último balance anterior a la fecha en que se produce la enajenación, en la proporción que corresponda al enajenante según su participación social, actualizado según la variación experimentada por el IPC entre el mes anterior al del último balance y el mes anterior a aquél en que se produzca la enajenación.

Dentro del capital propio tributario de la sociedad de personas en la que se tienen los derechos, no se incluyen las utilidades devengadas en otras empresas o sociedades, sino que sólo las utilidades efectivamente retiradas o distribuidas desde estas últimas.

Lo anterior tuvo vigencia hasta el cambio de criterio, según Circular N° 69 del 2010.

r) Determinación incorrecta del costo de ciertos activos: Al realizar una valorización incorrecta de ciertos activos de la sociedad influenciaría directamente en la determinación del **CPT** y, por consiguiente, ocasionaría distorsiones al calcular el **Registro RAI**.

2.- DESARROLLO DEL CONTENIDO

2.1 Análisis de los subtemas:

Tal como se indicó en la primera parte de esta Tesis, corresponde ahora responder las siguientes interrogantes surgidas del análisis realizado:

- a) ¿La descuadratura patrimonial positiva podría generar una mayor, doble o nula tributación?
- b) ¿Cuáles serían los factores que explicarían su saldo positivo?

Ejercicios prácticos para demostrar el origen de las descuadraturas Patrimoniales Positivas.

Para facilitar el análisis y visualización de lo que se pretende demostrar, se debe tener presente las siguientes consideraciones y supuestos:

- En todos los ejercicios no se considera Corrección Monetaria.
- Todos los casos se consideran realizados, en años en que era permitido realizar las transacciones analizadas.
- Se hace el supuesto que no existen operaciones desde la fecha de las situaciones planteadas hasta el 31 de diciembre del 2016.
- Se considera una tasa del IDPC del 20% para todos los ejercicios.
- En todos los casos se calculará la Descuadratura Patrimonial (código 1023) al 31-12-2016.
- Finalmente, las diferencias siempre estarán sometidas a la estructura patrimonial de cada empresa y sus propias particularidades, por lo cual podemos aseverar que, nuestras conclusiones no pueden generalizarse a otros casos.

2.1.1 División de Sociedades

Se presenta el balance al año 1 de una empresa 1, que procederá a dividirse en junio del año 2, con el fin de dejar todo el Activo Fijo en una empresa nueva. Todos los valores se presentan a valor tributario, salvo la estimación deudores incobrables.

Balance general de la empresa que se dividirá, al 31-12 del año 1.

Balance General M\$ Año 1 Empresa 1

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	120.000	Proveedores	110.000
Depósitos a Plazo	130.000	Prestamos	250.000
Acciones con Cotización Bursátil	50.000	Provisión Impuesto Renta	100.000
Clientes Por Ventas	500.000		
Estimación Deudores Incobrables	(100.000)		
Total Activos Circulantes	700.000	Total Pasivos Circulantes	460.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	65.000	Capital Pagado	100.000
Construcciones	150.000	Utilidad del Ejercicio	340.000
Depreciación Normal	(15.000)		
Total Activo Fijo	200.000	Total Patrimonio	440.000
Total Activos	900.000	Total Pasivos	900.000

Determinación del Capital Propio Tributario, Razonabilidad y Registros Tributarios antes de la división a junio del año 2, después del pago del impuesto renta.

CPT al 30-06 del año 2 Empresa 1		Razonabilidad Del CPT al 30-06 del año 2	
Total Activo	800.000	Capital Tributario Inicial	640.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000	RLI	0
Menos Pasivo Exigible		Menos pago del Impuesto	(100.000)
Proveedores	(110.000)		
Prestamos	(250.000)	Capital Propio Tributario	540.000
Capital Propio Tributario	540.000		

Saldo FUT y FUNT al 30-06 del año 2 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
Renta Liquidada Imponible	0	0	0	0	0	0
Menos pago Impuesto			(100.000)			
Saldos FUT y Registros	400.000	400.000	0	100.000	100.000	40.000

Se procede a determinar el % que representa el activo fijo que se quiere dejar en la empresa nueva, respecto del patrimonio financiero (norma antigua hasta el 2014)

<u>Proceso División</u>	Valores	% Asignar Nueva	% Asignar Dividida
Activo Fijo que se deja en Empresa Nueva	200.000		
Patrimonio Financiero	440.000	45,45%	54,55%

Asignación de los registros tributarios en la división, en base al patrimonio financiero.

Detalle	%	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Sociedad Dividida	54,55%	218.182	218.182	0	54.545	54.545	21.818
Sociedad Nueva	45,45%	181.818	181.818	0	45.455	45.455	18.182
Totales	100,00%	400.000	400.000	0	100.000	100.000	40.000

Presentación del balance general después de la división de la empresa dividida.

Balance General Empresa Dividida

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	20.000	Proveedores	110.000
Depósitos a Plazo	130.000	Prestamos	250.000
Acciones con Cotización Bursátil	50.000	Provisión Impuesto Renta	0
Clientes Por Ventas	500.000		
Estimación Deudores Incobrables	(100.000)		
Total Activos Circulantes	600.000	Total Pasivos Circulantes	360.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos		Capital Pagado	54.545
Construcciones		Utilidad Acumulada	185.455
Depreciación Normal		Utilidad Ejercicio	
Total Activo Fijo	0	Total Patrimonio	240.000
Total Activos	600.000	Total Pasivos	600.000

Determinación del CPT y Razonabilidad después de la división empresa dividida.

CPT al 30-06 del año 2 Empresa Dividida	
Total Activo	600.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(110.000)
Prestamos	(250.000)
Capital Propio Tributario	340.000

Razonabilidad del CPT al 30-06 del año 2 Empresa Dividida	
Capital Tributario Inicial	540.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	0
Activo Traspasado a la empres	(200.000)
Capital Propio Tributario	340.000

Determinación Código 1023, al 31-12-2016, empresa Dividida

Capital Propio Tributario	340.000
Menos FUT	(218.182)
Menos FUNT	(21.818)
Menos Capital pagado	(54.545)
Diferencia Código 1023	45.455

Mas FUT	218.182
---------	---------

Saldo Inicial RAI	263.636
Saldo Inicial REX	21.818

Conclusiones de la División:

- En base al análisis de los ejercicios desarrollados en la presente investigación, podemos concluir que se genera una Diferencia Patrimonial Positiva que trae como consecuencia una Mayor Base Tributable.
- Esta diferencia tiene su origen en la asignación de los registros tributarios que se realizó en base al Patrimonio Financiero.

2.1.2 Fusión de Sociedades

Se presenta el balance de una empresa que tiene derechos sociales equivalentes al 50% en una empresa 2, el costo tributario es de M\$200.000.- En el año 2, luego de pagar el IDPC, adquiere el 50% restante provocando una Fusión Impropia.

Balance General M\$ Año 1 Empresa 1

Activos		Pasivos	
Banco	620.000	Proveedores	110.000
Depósitos a Plazo	130.000	Prestamos	450.000
Inversión en Derechos Sociales	440.000		
Acciones con Cotización Bursátil	50.000	Provisión Impuesto Renta	100.000
Estimación Deudores Incobrables	(100.000)		
Total Activos Circulantes	1.140.000	Total Pasivos Circulantes	660.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	65.000	Capital Pagado	100.000
Construcciones	150.000	Utilidad del Ejercicio	580.000
Depreciación Normal	(15.000)		
Total Activo Fijo	200.000	Total Patrimonio	680.000
Total Activos	1.340.000	Total Pasivos	1.340.000

Determinación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributario al final del año 1, empresa 1.

CPT al 31-12 Año 1 Empresa 1		Razonabilidad CPT al 31-12 Año 1 Empresa 1	
Total Activo	1.340.000	Capital Pagado	100.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000	RLI	500.000
Deducción Inversión EERR (Financiero)	(440.000)	FUNT	40.000
Prestamos	(450.000)		
Capital Propio Tributario	640.000	Capital Propio Tributario	640.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 1 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	0	0	0	0	0	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Renta Liquida Imponible	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
SalDOS FUT y Registros	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000

Balance de la empresa 2, al final del año 1, donde se tienen los derechos sociales equivalente al 50% de participación, aporte de M\$200.000.-

Balance General M\$ Año 1 Empresa 2

Activos		Pasivos	
Banco	270.000	Proveedores	100.000
Cientes Por Ventas	600.000	Prestamos	
Acciones con Cotización Bursátil		Provisión Impuesto Renta	120.000
Cientes Por Ventas			
Total Activos Circulantes	870.000	Total Pasivos Circulantes	220.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	50.000	Capital Pagado	400.000
Construcciones	200.000	Utilidad del Ejercicio	480.000
Depreciación Normal	(20.000)		
Total Activo Fijo	230.000	Total Patrimonio	880.000
Total Activos	1.100.000	Total Pasivos	1.100.000

Determinación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios al 30 de junio del año 2 de la empresa 2, después de pagar el impuesto de primera categoría y antes de la fusión.

CPT al 30-06 Año2 Empresa 2	
Total Activo	980.000
Estimación Deudores Incobrables	0
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(100.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	880.000

Razonabilidad Del CPT al 30-06 Año2 Empresa 2	
Capital Tributario Inicial	1.000.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(120.000)
Capital Propio Tributario	880.000

Saldo FUT y FUNT al 30-06 Año2 Empresa 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	0
Menos pago Impuesto	(120.000)		(120.000)			
Saldos FUT y Registros	480.000	480.000	0	120.000	120.000	0

Determinación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios al 30 de junio del año 2 de la empresa 1, antes de la fusión y después de pagar el IDPC.

CPT al 30 de Junio Año 2 Empresa 1		Razonabilidad CPT al 30 de Junio Año 2 Empresa 1	
Total Activo	1.240.000	Capital Tributario Inicial	640.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000	RLI	0
Deducción Inversión EERR (Financiero)	(880.000)	Menos pago del Impuesto	(100.000)
Menos Pasivo Exigible		Ajuste Diferencia Costo Derecho	0
Proveedores	(110.000)	Capital Propio Tributario	540.000
Prestamos	(450.000)		
Capital Propio Tributario	540.000		

Saldo FUT y FUNT al 30 de Junio Año 2 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	0
Menos pago Impuesto			(100.000)			
Saldos FUT y Registros	400.000	400.000	0	100.000	100.000	40.000

Presentación del balance Fusionado

Balance General M\$ al 30 de Junio Año 2 Empresa 1 Fusionado

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	170.000	Proveedores	210.000
Depósitos a Plazo	130.000	Prestamos	450.000
Inversión en Derechos Sociales	0		
GoodWill	60.000	Provisión Impuesto Renta	0
Acciones con Cotización Bursátil	50.000		
Clientes Por Ventas	600.000		
Estimación Deudores Incobrables	(100.000)		
Total Activos Circulantes	910.000	Total Pasivos Circulantes	660.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	115.000	Capital Pagado	100.000
Construcciones	350.000	Utilidad Acumulada	580.000
Depreciación Normal	(35.000)	Utilidad Ejercicio	0
Total Activo Fijo	430.000	Total Patrimonio	680.000
Total Activos	1.340.000	Total Pasivos	1.340.000

Registros Tributarios Fusionados, empresa 1 y empresa 2

Saldo FUT y FUNT Fusionado al 30 de junio Año 2						
Detalle	Control Neto		Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Fut Empresa 1	400.000	400.000	0	100.000	100.000	40.000
Fut Empresa 2	480.000	480.000	0	120.000	120.000	0
Saldo Inicial Reajustado	880.000	880.000	0	220.000	220.000	40.000
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	0
Menos pago Impuesto			0			
Saldos FUT y Registros	880.000	880.000	0	220.000	220.000	40.000

Determinación de CPT Fusionado al 31-12

CPT al 31-12 año 2 Fusionado	
Total Activo	1.340.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Deducción Inversión EERR (Valorización Financiera)	
GoodWill	
Costo Tributario Inversión EERR	0
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(210.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	780.000

En la determinación del código 1023, a la suma de los capitales tributarios se le resta la parte del capital de la absorbida aportado por la absorbente, equivalente a M\$200.000.- Y en la determinación del capital pagado se debe considerar el capital de la absorbente y agregarle el capital aportado por el tercero al que se le compro el 50% restante de los derechos sociales.

Determinación Código 1023 Empresa Absorbente al 31-12-2016

Capital Propio Tributario	1.220.000
Menos FUT	(880.000)
Menos FUNT	(40.000)
Menos Capital pagado	(300.000)

Diferencia Código 1023 **0**

Mas FUT 880.000

Saldo Inicial RAI 880.000

Saldo Inicial REX 40.000

Conclusiones de la Fusión:

- Basado en el análisis de los ejercicios desarrollados de la presente investigación, podemos concluir que no se genera una Diferencia Patrimonial.

2.1.3 FUT Devengado

Se presenta el balance de una empresa en la cual uno de sus socios, no tiene registros tributarios positivos suficientes para cubrir sus propios retiros, por lo tanto, requiere solicitar FUT a esta sociedad en la cual participa.

Balance General M\$ Año 1 Empresa que otorga FUT

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	270.000	Proveedores	100.000
Clientes Por Ventas	600.000	Prestamos	
Acciones con Cotización Bursátil		Provisión Impuesto Renta	120.000
Total Activos Circulantes	870.000	Total Pasivos Circulantes	220.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	50.000	Capital Pagado	400.000
Construcciones	200.000	Utilidad del Ejercicio	480.000
Depreciación Normal	(20.000)		
Total Activo Fijo	230.000	Total Patrimonio	880.000
<hr/>		<hr/>	
Total Activos	1.100.000	Total Pasivos	1.100.000

Determinación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios al 31 de diciembre de año 1, empresa que entrega FUT.

CPT al 31-12 Año 1	
Total Activo	1.100.000
Estimación Deudores Incobrables	
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(100.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	1.000.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 1	
Capital Pagado	400.000
RLI	600.000
FUNT	0
Capital Propio Tributario	1.000.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	0	0	0	0	0	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Renta Liquida Imponible	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
FUT Devengado entregado	(100.000)	(100.000)		(25.000)	(25.000)	
Saldos FUT y Registros	500.000	380.000	120.000	95.000	95.000	0

Determinación del CPT, su Razonabilidad y Registros Tributarios al 31 de diciembre del año 2, empresa que entrega FUT, con el impuesto a la renta pagado.

CPT al 31-12 año 2	
Total Activo	1.000.000
Estimación Deudores Incobrables	0
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(100.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	900.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 año 2	
Capital Tributario Inicial	1.000.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(120.000)
FUNT	20.000
Capital Propio Tributario	900.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 del año 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	500.000	380.000	120.000	95.000	95.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	500.000	380.000	120.000	95.000	95.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	20.000
Menos pago Impuesto			(120.000)			
Saldos FUT y Registros	380.000	380.000	0	95.000	95.000	20.000

Determinación Código 1023, al 31 de diciembre del 2016, empresa que entrego el FUT.

Capital Propio Tributario	900.000
Menos FUT	(380.000)
Menos FUNT	(20.000)
Menos Capital pagado	(400.000)
Diferencia Código 1023	100.000
Mas STUT	380.000
Saldo Inicial RAI	480.000
Saldo Inicial REX	20.000

Conclusiones del FUT Devengado:

- En función al análisis de los ejercicios desarrollados en la presente investigación, podemos concluir que se genera una Diferencia Positiva que trae como consecuencia una Mayor Base Tributable.
- Lo anterior es producto que la empresa disminuye su FUT, pero no hay un flujo de dinero por esta transacción, por lo que su CPT se mantiene intacto.

2.1.4 Retiros en Exceso

Se presenta el CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios al 31 de diciembre del año 1, de una empresa 2 que entregará un retiro en exceso el año 2.

CPT al 31-12 Año 1 Empresa 2	
Total Activo	1.400.000
Valor Financiero Inv. EERR	(300.000)
Valor Tributario Inv. EERR	200.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(300.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	1.000.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 1 Empresa 2	
Capital Pagado	400.000
RLI	600.000
FUNT	0
Retiro	0
Capital Propio Tributario	1.000.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 1 Empresa 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	0	0	0	0	0	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Renta Liquida Imponible	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Retiro						
Saldos FUT y Registros	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0

Determinación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre del año 2, de una empresa 2, después de pagar su impuesto y efectuado el retiro.

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 2	
Total Activo	700.000
Valor Financiero Inv. EERR	(300.000)
Valor Tributario Inv. EERR	200.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(300.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	300.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 2	
Capital Tributario Inicial	1.000.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(120.000)
FUNT	20.000
Retiro	(600.000)
Capital Propio Tributario	300.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 2 Empresa 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	20.000
Menos pago Impuesto	(120.000)		(120.000)			
Retiro Distribuido	(480.000)	(480.000)		(120.000)	(120.000)	(20.000)
Saldos FUT y Registros	0	0	0	0	0	0

Se presenta el CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios de una empresa 1, al 31 de diciembre del año 2, luego de haber pagado el impuesto renta y haber recibido un retiro de M\$600.000. Este retiro proviene de la empresa 2, que tiene un saldo en sus registros tributarios de M\$500.000.-.

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Total Activo	1.630.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(150.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	1.130.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Capital Tributario Inicial	600.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(100.000)
FUNT	30.000
Retiros Percibidos	600.000
Capital Propio Tributario	1.130.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 2 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	30.000
Menos pago Impuesto	(100.000)		(100.000)			
Retiro Recibido	480.000	480.000	0	120.000	120.000	20.000
Saldos FUT y Registros	880.000	880.000	0	220.000	220.000	50.000

Determinación Código 1023, al 31 de diciembre 2016, empresa que recibe Retiro en Exceso

Capital Propio Tributario	1.130.000
Menos FUT	(880.000)
Menos FUNT	(50.000)
Menos Capital pagado	(100.000)
Diferencia Código 1023	100.000
Mas FUT	880.000
Saldo Inicial RAI	980.000
Saldo Inicial REX	50.000

Conclusiones de Retiros en Exceso:

- Basado en análisis de los ejercicios desarrollados de la presente investigación, podemos concluir que se genera una Diferencia Positiva que trae como consecuencia tener disponible una mayor base de tributación, y la cual afecta el orden de prelación en caso de tener REX.

- Lo anterior es producto que la Empresa recibe un flujo, lo que produce un aumento del CTP, y el FUT solo se incrementa por la parte del retiro tributable y no por el exceso. En este caso el RAI no tiene crédito asociado, y solo lo tendría cuando la otra Empresa tenga utilidades.

2.1.5 Dividendos Financiados con Utilidades por sobre las Tributarias

Se presenta el CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre del año 1, de una empresa 1 que recibirá, en el año 2, un dividendo de M\$600.000. Una parte de este dividendo se financiará con utilidades financieras por no tener suficientes utilidades tributarias.

CPT al 31-12 Año 1 Empresa 1	
Total Activo	1.100.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(150.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	600.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 1 Empresa 1	
Capital Pagado	100.000
RLI	500.000
FUNT	0
Retiro	0
Retiros Percibidos	0
Capital Propio Tributario	600.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 1 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	0	0	0	0	0	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Renta Liquida Imponible	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0
Retiro Percibido	0	0		0	0	
Saldos FUT y Registros	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0

Presentación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre del año 2, de una empresa 2 que otorgó un dividendo de M\$600.000.-, después de pagar el IDPC.

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 2	
Total Activo	700.000
Valor Financiero Inv. EERR	(300.000)
Valor Tributario Inv. EERR	200.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(300.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	300.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 2	
Capital Tributario Inicial	1.000.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(120.000)
FUNT	20.000
Dividendo	(600.000)
Capital Propio Tributario	300.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 2 Empresa 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	20.000
Menos pago Impuesto	(120.000)		(120.000)			
Dividendo Distribuido	(480.000)	(480.000)		(120.000)	(120.000)	(20.000)
Saldos FUT y Registros	0	0	0	0	0	0

Ahora se presenta el CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre de año 2, de la empresa 1 que recibió el dividendo de M\$600.000.-

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Total Activo	1.630.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(150.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	1.130.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Capital Tributario Inicial	600.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(100.000)
FUNT	30.000
Dividendos Percibidos	600.000
Capital Propio Tributario	1.130.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 2 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	30.000
Menos pago Impuesto	(100.000)		(100.000)			
Dividendos Recibido	580.000	580.000	0	120.000	120.000	20.000
Saldos FUT y Registros	980.000	980.000	0	220.000	220.000	50.000

Determinación Código 1023, al 31 de diciembre del 2016, empresa que recibe Dividendo

Capital Propio Tributario	1.130.000
Menos FUT	(980.000)
Menos FUNT	(50.000)
Menos Capital pagado	(100.000)
Diferencia Código 1023	0
Mas FUT	980.000
Saldo Inicial RAI	980.000
Saldo Inicial REX	50.000

Conclusiones del Dividendo Financiado con Utilidades por sobre las Tributarias:

- Este caso particular, no genera una Descuadratura Patrimonial Positiva que traiga como consecuencia una Mayor base de tributación.
- Lo anterior es producto que la empresa recibe un flujo (Dividendo), lo que aumenta el CTP y, que además se debía incorporar al FUT, por lo tanto no genera Descuadratura Patrimonial.

2.1.6 Retiro Presunto

Se presenta el CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre del año 1, de una empresa 1, que posee un bien raíz el cual ha sido utilizado por uno de los socios y, por lo tanto, se ha procedido a determinar un retiro presunto que debe ser atribuido al socio y a su vez rebajarse del registro FUT.

CPT al 31-12 Año 1 Empresa 1	
Total Activo	1.100.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(150.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	600.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 1 Empresa 1	
Capital Pagado	100.000
RLI	500.000
FUNT	0
Retiro	0
Retiros Percibidos	0
Capital Propio Tributario	600.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 1 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	0	0	0	0	0	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Renta Liquida Imponible	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	0
Retiro Presunto	(7.150)	(7.150)		(1.788)	(1.788)	
Imputación Retiro Pendiente						
Saldos FUT y Registros	492.850	392.850	100.000	98.213	98.213	0

Presentación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre del año 2, de la empresa 1 que soporto el retiro presunto, después de pagar el IDPC.

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Total Activo	1.030.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(150.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	530.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Capital Tributario Inicial	600.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(100.000)
FUNT	30.000
Retiros Percibidos	0
Capital Propio Tributario	530.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 2 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	492.850	392.850	100.000	98.213	98.213	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	492.850	392.850	100.000	98.213	98.213	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	30.000
Menos pago Impuesto	(100.000)		(100.000)			
Retiro Recibido						
Saldos FUT y Registros	392.850	392.850	0	98.213	98.213	30.000

Determinación Código 1023, al 31 de diciembre del 2016, Empresa que Soporta Retiro Presunto

Capital Propio Tributario	530.000
Menos FUT	(392.850)
Menos FUNT	(30.000)
Menos Capital pagado	(100.000)
Retiros En Exceso	
Diferencia Código 1023	7.150
Mas FUT	392.850
Saldo Inicial RAI	400.000
Saldo Inicial REX	30.000

Conclusiones del Retiro Presunto:

- De la misma manera que en la mayoría de los casos analizados en la presente investigación, podemos concluir que se genera una Diferencia Positiva que trae como consecuencia una Mayor Base de Tributación.
- Lo anterior es producto que la empresa registra una rebaja en su FUT, sin embargo, el CPT no se altera, ya que no hay un flujo de por medio.

2.1.7 Renta Presunta

Se presenta el estado de resultado, al 31 de diciembre del año 1, de una empresa 1 que posee bienes raíces agrícolas que tributan en base una presunción de renta determinada sobre el avalúo fiscal de los bienes, por lo tanto se presenta la utilidad de la operación y la renta por la cual se tributa.

Estado De Resultado M\$ Año 1 Empresa 1		Determinación De la Renta Presunta	
Ingresos por Ventas	120.000	Avaluó Fiscal al 01-01 del Año Tributario	
Costo de Ventas	(79.800)	Terreno 1	22.000
Retiros Percibidos		Terreno 2	55.000
Venta Acciones con Cotización Bursátil		Terreno 3	33.000
Costo Acciones con Cotización Bursátil		Total Avaluó Fiscal	110.000
Depreciación del ejercicio	(200)		
Estimación deudores Incobrables			10%
Intereses Bancarios		Base Imponible Renta Presur	11.000
Gasto por Impuesto Renta		Impuesto	2.200
Resultado Según Balance	40.000		

Ahora se presenta el CPT y Razonabilidad, al 31 de diciembre del año 2, de empresa 1, después de pagar el IDPC. Luego, antes de llegar al 31 de diciembre del 2016, fecha en que se debe determinar el código 1023, se hace un supuesto que esta empresa hace un cambio de régimen de tributación pasando de renta

presunta a renta efectiva y, a partir del año 2017 se acoge al régimen de tributación parcialmente integrado.

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Total Activo	147.800
Estimación Deudores Incobrables	0
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(10.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	137.800

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Capital Tributario Inicial	140.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(2.200)
FUNT	0
Retiros Percibidos	0
Capital Propio Tributario	137.800

Determinación Código 1023, al 31 de diciembre del 2016.

Capital Propio Tributario	137.800
Menos FUT	0
Menos FUNT	0
Menos Capital pagado	(100.000)
Retiros En Exceso	
Diferencia Código 1023	37.800
Mas FUT	0
Saldo Inicial RAI	37.800
Saldo Inicial REX	0

Conclusiones de la Renta Presunta:

- Se generaría una Descuadratura Patrimonial, en el caso que el SII no considere como Capital, las utilidades acumuladas contenidas en los activos netos mantenidos en la empresa, al momento de practicar el inventario Inicial que se debe presentar por el cambio de régimen, situación que debería quedar clara según circular 37 del 2015.

2.1.8 VPP TRIBUTARIO

Se presenta el balance de la empresa 1, año 1, que posee un derecho social de M\$200.000. (Costo tributario) en empresa 2, el derecho social se venderá el año 2.

Balance General M\$ Año 1 Empresa 1

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	120.000	Proveedores	110.000
Depósitos a Plazo	130.000	Prestamos	450.000
Inversión en Derechos Sociales	200.000		
Acciones con Cotización Bursátil	50.000	Provisión Impuesto Renta	100.000
Clientes Por Ventas	500.000		
Estimación Deudores Incobrables	(100.000)		
Total Activos Circulantes	900.000	Total Pasivos Circulantes	660.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	65.000	Capital Pagado	100.000
Construcciones	150.000	Utilidad del Ejercicio	340.000
Depreciación Normal	(15.000)		
Total Activo Fijo	200.000	Total Patrimonio	440.000
Total Activos	1.100.000	Total Pasivos	1.100.000

Se presenta el balance de la empresa 2, año 1, donde se posee el derecho social de M\$200.000.

Balance General M\$ Año 1 Empresa 2

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	270.000	Proveedores	100.000
Clientes Por Ventas	600.000	Prestamos	
Acciones con Cotización Bursátil		Provisión Impuesto Renta	120.000
Total Activos Circulantes	870.000	Total Pasivos Circulantes	220.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	50.000	Capital Pagado	400.000
Construcciones	200.000	Utilidad del Ejercicio	480.000
Depreciación Normal	(20.000)		
Total Activo Fijo	230.000	Total Patrimonio	880.000
Total Activos	1.100.000	Total Pasivos	1.100.000

También se presenta la determinación del CPT, Razonabilidad y Registros Tributarias, de la empresa 2, año 1.

CPT al 31-12 Año 1 Empresa 2	
Total Activo	1.100.000
Estimación Deudores Incobrables	
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(100.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	1.000.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 1 Empresa 2	
Capital Pagado	400.000
RLI	600.000
FUNT	0
Capital Propio Tributario	1.000.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 1 Empresa 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	0	0	0	0	0	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Renta Liquida Imponible	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Saldos FUT y Registros	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0

Luego, al 30 de junio del año 2, empresa 2, se presenta la determinación del CPT, Razonabilidad y Registro Tributarias, después de pagar el IDPC, y antes de la venta del derecho social que efectuara la empresa 1.

CPT al 30-06 Año 2 Empresa 2	
Total Activo	980.000
Estimación Deudores Incobrables	0
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(100.000)
Prestamos	0
Capital Propio Tributario	880.000

Razonabilidad del CPT al 30-06 Año 2 Empresa 2	
Capital Tributario Inicial	1.000.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(120.000)
Capital Propio Tributario	880.000

Saldo FUT y FUNT al 30-06 Año 2 Empresa 2						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	600.000	480.000	120.000	120.000	120.000	0
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	0
Menos pago Impuesto			(120.000)			
Saldos FUT y Registros	480.000	480.000	0	120.000	120.000	0

La empresa 1, en junio del año 2, procede a vender los derechos sociales que tiene en la empresa 2, el precio de venta es el mismo costo tributario determinado a esa fecha, en proporción a su participación en el CPT de la empresa 2. Su balance queda como se indica a continuación:

En abril del Año 2 pago Impuesto Renta Empresa 1	Debe	Haber
Provisión Impuesto Renta	100.000	
Banco		100.000
En junio del 2013 venta derecho Social en MM\$440.000	Debe	Haber
Banco	440.000	
Ingreso por Venta Derechos Sociales		440.000
Costo Venta Derechos Sociales	200.000	
Inversión en Derechos Sociales		200.000

Balance General M\$ Año 2 Empresa 1

<u>Activos</u>		<u>Pasivos</u>	
Banco	460.000	Proveedores	110.000
Depósitos a Plazo	130.000	Prestamos	450.000
Acciones con Cotización Bursátil	50.000	Provisión Impuesto Renta	0
Clientes Por Ventas	500.000		
Estimación Deudores Incobrables	(100.000)		
Total Activos Circulantes	1.040.000	Total Pasivos Circulantes	560.000
Activo Fijo		Patrimonio	
Terrenos	65.000	Capital Pagado	100.000
Construcciones	150.000	Utilidad Acumulada	340.000
Depreciación Normal	(15.000)	Utilidad Ejercicio	240.000
Total Activo Fijo	200.000	Total Patrimonio	680.000
<hr/>		<hr/>	
Total Activos	1.240.000	Total Pasivos	1.240.000

Se presenta el CPT, Razonabilidad y Registros Tributarios, al 31 de diciembre de año 2, de la empresa 1, con todos los ajustes por la venta de los derechos sociales.

CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Total Activo	1.240.000
Estimación Deudores Incobrables	100.000
Menos Pasivo Exigible	
Proveedores	(110.000)
Prestamos	(450.000)
Capital Propio Tributario	780.000

Razonabilidad del CPT al 31-12 Año 2 Empresa 1	
Capital Tributario Inicial	640.000
RLI	0
Menos pago del Impuesto	(100.000)
Ajuste Diferencia Costo Derechos Sociales	240.000
Capital Propio Tributario	780.000

Saldo FUT y FUNT al 31-12 Año 2 Empresa 1						
Detalle	Control	Neto	Impuesto	Crédito	Incremento	FUNT
Remanente Año Anterior	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
Reajuste	0	0	0	0	0	0
Saldo Inicial Reajustado	500.000	400.000	100.000	100.000	100.000	40.000
Renta Liquida Imponible	0	0	0	0	0	0
Menos pago Impuesto			(100.000)			
Saldos FUT y Registros	400.000	400.000	0	100.000	100.000	40.000

Determinación Código 1023, al 31 de diciembre del 2016, del enajenante de los Derechos Sociales

Capital Propio Tributario	780.000
Menos FUT	(400.000)
Menos FUNT	(40.000)
Menos Capital pagado	(100.000)
Diferencia Código 1023	240.000
Mas FUT	400.000
Saldo Inicial RAI	640.000
Saldo Inicial REX	40.000

Conclusiones del VPP Tributario:

- Dada la resolución y análisis de los ejercicios desarrollados en la presente investigación, podemos concluir que si se genera una Diferencia Positiva que trae como consecuencia una Mayor Base Tributable.
- Lo anterior es producto que la empresa reconoce en la venta un costo tributario mayor al valor pagado por la adquisición de los derechos sociales, lo anterior dado por una interpretación del SII.

2.2 CONCLUSIONES:

Tal como se indicó en la Primera Parte de esta Tesis, la motivación central para realizar este trabajo es determinar si:

¿La Descuadratura Patrimonial Positiva podría generar una mayor tributación y cuáles serían los factores que explicarían su saldo positivo?

Lo anterior producto de los efectos en la tributación de los Impuestos Finales como consecuencia de los cambios introducidos por la **Reforma Tributaria** mediante la entrada en vigencia de las leyes N° 20.780 del 26 de septiembre 2014 y N° 20.899 del 01 de febrero 2016, las cuales, entraron en plena vigencia partir del 01 de enero 2017, fecha a partir de la cual se comienza a tributar con los nuevos registros, dependiendo si el contribuyente esta acogido al Régimen del Artículo N° 14, letra A) o al Régimen del Artículo N° 14, letra B).

De los análisis realizados, a cada uno de los acontecimientos señalados en los Objetivos Específicos del presente trabajo, podemos concluir que producto de las descuadraturas patrimoniales se genera una potencial mayor tributación en los **IF**, como ocurre en los casos de un Término de Giro o Devolución de Capital

Producto de la nueva forma de calcular las rentas afectas a impuestos, los factores que pueden explicar estas Descuadraturas Patrimoniales Positivas se generan como resultado de restar al monto del **CPT**, calculado al 01 de enero de 2017, la suma de los saldos acumulados, al 31 de diciembre del 2016, de los antiguos registros del **FUT** y **FUNT** y el valor del Capital Aportado y Pagado por los socios o

accionistas, más sus aumentos y menos sus disminuciones, todos estos valores debidamente actualizados conforme a lo establecido en el Artículo N° 41 de la **LIR**. Esta Descuadratura Patrimonial debió ser informada en el Código 1023 del F-22 del AT 2017.

Conforme a lo señalado, respaldado por los análisis realizados para cada uno de los ocho casos planteados mediante modelos numéricos, de las conclusiones alcanzadas para cada uno de éstos, cabe concluir finalmente que las Descuadraturas Patrimoniales Positivas pueden generar, bajo ciertas circunstancias, una mayor tributación en los IF.

En la medida que, por algunas de las circunstancias ya mencionadas, estaremos siempre frente a descuadraturas patrimoniales positivas en los siguientes casos:

- a) El monto del **CPT** se mantenga constante y la sumatoria de los montos de los elementos que se restan al **CPT** disminuyan.
- b) El monto del **CPT** aumente y la sumatoria de los montos de los elementos que se restan al **CPT** se mantengan constantes.
- c) El monto del **CPT** disminuya y la sumatoria de los montos de los elementos que se restan al **CPT** disminuyan en una mayor proporción.
- d) El monto del **CPT** aumente y la sumatoria de los montos de los elementos que se restan al **CPT** aumenten en una menor proporción.

Finalmente, cabe señalar que estas conclusiones se ven avaladas por el **Oficio N° 476** de fecha 05 de marzo 2018 emitido por la Subdirección de Normativa del **SII**.

Bibliografía:

- Reporte Tributario N° 31, 2012, *Consagración legal del goodwill y badwill Tributario*, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, Santiago.
- Reporte Tributario N° 32, 2012, *Nueva tributación de los retiros presuntos*, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, Santiago.
- Decreto Ley, N°824, Aprueba texto que indica de la ley sobre impuesto a la Renta, Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada el 27-12-1074. Última versión: 08-02-2018
- Ley N° 18.046, Ley de sociedades anónimas, Ministerio de Hacienda, Chile, Promulgada el 21-10-1981. Última versión: 29-12-2016
- Ley N° 20.780, Reforma Tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada el 26-09-2014. Última versión: 01-12-2017.
- Ley N° 20.899, Simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada el 01-02-2016. Última versión: 01-12-2017
- Resolución Exenta N° 2154, Mantiene la obligación de determinación de Renta Líquida Imponible de primera categoría de la ley de la renta y las utilidades tributables y otras partidas en los libros y documentos que se indican. Servicios de Impuestos internos, Emitida el 19-07-1991
- Resolución Exenta N° 111, Establece forma y plazo para presentar Declaración Jurada anual de fondo de utilidades tributables (FUT), Formulario N° 1925. Servicio de Impuestos Internos. Emitida el 24-12-2015
- Oficio N° 0407 de 1996, Retiros Presuntos. Servicio de Impuestos Internos.
- Oficio N° 2389 de 1997, Fusión de sociedades. Servicios de Impuestos Internos.
- Oficio N° 0062 de 1999, División de sociedades. Servicios de Impuestos Internos.

- Oficio N° 3650 del 2001, FUT devengado. Servicios de Impuestos Internos.
- Oficio N° 0100 del 2006, Dividendos financiados con utilidades por sobre las tributarias. Servicios de Impuestos Internos.
- Oficio N° 0864 del 2008, Fusión de sociedades. Servicios de Impuestos internos.
- Oficio N° 0692 del 2010, División de sociedades. Servicios de Impuestos Internos.
- Oficio N° 0194 del 2010, Dividendos financiados con utilidades por sobre las tributarias. Servicios de impuestos Internos.
- Oficio N° 0407 de 1996, Retiros presuntos. Servicios de Impuestos Internos.
- Circular N°100 de 1975, VPP tributario. Servicio de Impuestos Internos.
- Circular N°060 de 1990, Retiros en Exceso. Servicio de Impuestos Internos.
- Circular N° 069 del 2010, VPP tributario. Servicio de Impuestos Internos.
- Circular N° 037 del 2015, Renta presunta. Servicio de Impuestos Internos.
- Circular N° 049 del 2016, Renta presunta. Servicio de Impuestos Internos.
- Suplemento Tributario, AT 2017, Instrucciones para efectuar la declaración de los impuestos anuales a la renta correspondientes al año tributario 2017. Servicio de Impuestos Internos.
- Suplemento Tributario, AT 2018, Instrucciones para efectuar la declaración de los impuestos anuales a la renta correspondientes al año tributario 2018. Servicio de Impuestos Internos.