

## **2.- MODIFICACIÓN DE LA FORMA DE DETERMINAR EL CAPITAL PROPIO DE SOCIEDADES DE PERSONAS, TRATÁNDOSE DE VALORES DE SUS SOCIOS INCORPORADOS A ÉSTAS, CONTENIDA EN EL INCISO 1º, DEL N° 1, DEL ARTÍCULO 41 DE LA LIR<sup>21</sup>.**

De acuerdo a lo establecido en el párrafo 1º, del N° 1, del inciso 1º del artículo 41 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, forman parte de capital propio los valores del socio de sociedades de personas que hayan estado incorporados al giro de la empresa.

El sentido de la referida expresión, según ha señalado este Servicio, es amplio, esto es, comprensible de cualquier cantidad a favor de un socio, sea proveniente de utilidades no retiradas, de préstamos otorgados por el socio a la respectiva sociedad a corto o a largo plazo o sin plazo definido, de desembolsos de dinero efectuados por el socio por cuenta de la sociedad, de entregas de dinero para futuros aumentos de capital, o simplemente de saldos a su favor en cuenta corriente, con la única condición de que se hayan incorporado al giro de la empresa, es decir, que se hayan invertido en bienes de la sociedad, que se hayan empleado en pagar obligaciones de ella o que se hayan destinado a financiar gastos de explotación.

Sin embargo, atendida la modificación del numeral en análisis, en la que se suprimió la frase “o socio de sociedades de personas”<sup>22</sup>, y que entra en vigencia el 1º de enero de 2015, cuando en la determinación del capital propio de una sociedad de personas, se esté en presencia de este tipo de valores, deberán examinarse previamente los títulos mediante los cuales los bienes fueron incorporados por los socios a la respectiva sociedad para efectos de establecer la naturaleza que tributariamente les corresponde y determinar, de esa manera, si pueden considerarse como formando parte del capital propio<sup>23</sup>.

Así, por ejemplo, el aporte de capital que un socio realice a una sociedad de personas, formará parte del capital propio de ésta, siempre que el señalado aporte pueda ser considerado como tal, esto es, siempre que, en términos generales, corresponda a un desembolso o a una inversión efectivamente realizada por el socio en la sociedad respectiva –desembolso o inversión que debe implicar un sacrificio económico para aquel–, y cumpla las formalidades propias de la constitución o de la modificación del contrato social, en caso de tratarse de aumentos de capital, de acuerdo al tipo social de que se trate. Por el contrario, un préstamo de un socio a su respectiva sociedad de personas, deberá considerarse como formando parte del pasivo exigible, y, por tanto, no formará parte del capital propio de la misma.

Considerando que el capital propio inicial de un ejercicio comercial dado se determina tomando como base el balance del ejercicio inmediatamente anterior o, el patrimonio que figura en la

---

<sup>21</sup> De acuerdo a lo dispuesto en la letra a), del numeral 24), del artículo 1º, en concordancia con la letra b), del artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>22</sup> El texto modificado del N° 1, del artículo 41 de la LIR, quedó del siguiente tenor:

*“Artículo 41.- Los contribuyentes de esta categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20º, demostradas mediante un balance general, deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas del activo y del pasivo exigible, conforme a las siguientes normas:*

*1º.- El capital propio inicial del ejercicio se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance. Para los efectos de la presente disposición se entenderá por capital propio la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la Dirección Nacional, que no representen inversiones efectivas. Formarán parte del capital propio los valores del empresario que hayan estado incorporados al giro de la empresa.”*

<sup>23</sup> La modificación en análisis resulta coherente con las derogaciones y modificaciones introducidas por la Ley N° 20.630, del 2012, a la forma de determinar el costo tributario de los derechos sociales así como al tratamiento tributario que afecta a los resultados obtenidos en su enajenación o cesión, homologando los referidos aspectos, en cuanto a la naturaleza de los derechos sociales así lo permitió, con el tratamiento dado a las acciones de una sociedad anónima. Sin perjuicio de lo anterior, es necesario tener presente que el numeral 4), del artículo segundo, y los numerales 7) y 8) del N° I, del artículo tercero, ambos de las disposiciones transitorias de la Ley, introducen una serie de modificaciones a la determinación del costo tributario de acciones y derechos sociales en los casos que indican y que la letra e), del numeral 8), del artículo 1º, en concordancia con el inciso 1º, del artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley, establece un nuevo sistema para determinar el costo tributario de las acciones y derechos sociales y el tratamiento tributario que afecta los resultados obtenidos en su enajenación, con vigencia a partir del 1º de enero del 2017.

declaración de iniciación de actividades del primer ejercicio comercial<sup>24</sup>, en la determinación del capital propio inicial de una sociedad de personas, correspondiente al ejercicio comercial 2014 (año tributario 2015) y 2015 (año tributario 2016) y siguientes, en las que sus socios han incorporado uno o más valores, en los términos referidos anteriormente, resulta conveniente hacer presente lo siguiente, atendida la modificación en análisis y su vigencia:

**i) Capital propio inicial correspondiente al ejercicio comercial 2014 (año tributario 2015).**

Ya sea que la determinación del capital propio inicial se efectúe sobre la base del balance al 31 de diciembre de 2013 o de la declaración de iniciación de actividades realizada durante el año comercial 2014, deberán considerarse como formando parte del capital propio inicial de una sociedad de personas los valores de sus socios que hayan incorporado al giro de la empresa, aplicándose el párrafo 1°, del numeral 1°, del inciso 1° del artículo 41 de la LIR previo a la modificación introducida por la Ley.

**ii) Capital propio inicial correspondiente a los ejercicios comerciales 2015 (año tributario 2016) y siguientes.**

Ya sea que la determinación del capital propio inicial se efectúe sobre la base del balance al 31 de diciembre de 2014 o de la declaración de iniciación de actividades realizada durante el año comercial 2015, cuando existan valores incorporados por los socios a la respectiva sociedad de personas, deberán examinarse previamente los títulos mediante los cuales fueron incorporados, para efectos de establecer la naturaleza que tributariamente les corresponde y determinar si pueden considerarse como formando parte del capital propio inicial, aplicándose el inciso 1°, del numeral 1°, del artículo 41 de la LIR ya modificado por la Ley. Ésta instrucción resulta plenamente aplicable para los ejercicios comerciales siguientes.

Asimismo, en la determinación de las variaciones del capital propio inicial de una sociedad de personas correspondientes a los ejercicios comerciales 2014 (año tributario 2015) y 2015 (año tributario 2016) y siguientes, resulta conveniente hacer presente lo siguiente, atendida la modificación en análisis y su vigencia:

**i) Aumentos y disminuciones del capital propio inicial ocurridos durante el ejercicio comercial 2014 (año tributario 2015).**

Deberán considerarse como aumentos del capital propio inicial de una sociedad de personas, correspondiente al ejercicio comercial 2014, los valores de sus socios que se hayan incorporado al giro de la empresa durante dicho ejercicio comercial. Por otra parte, deberán considerarse como disminuciones del capital propio inicial de una sociedad de personas, correspondiente al ejercicio comercial 2014, los valores de sus socios que habiendo sido incorporados al giro de la empresa, hayan salido de éste en favor de sus socios durante dicho ejercicio comercial, como consecuencia de la aplicación del inciso 1°, del numeral 1°, del artículo 41 de la LIR previo a la modificación introducida por la Ley.

**ii) Aumentos y disminuciones del capital propio inicial ocurridos durante los ejercicios comerciales 2015 (año tributario 2016) y siguientes.**

Para establecer si corresponden a aumentos del capital propio inicial de una sociedad de personas, correspondiente al ejercicio comercial 2015, cuando existan valores incorporados por los socios a la respectiva sociedad de personas durante dicho ejercicio comercial, deberán examinarse previamente los títulos mediante los cuales fueron incorporados, para efectos de establecer la naturaleza que tributariamente les corresponde y determinar si pueden considerarse como aumentos del capital propio inicial. Por otra parte, para establecer si corresponden a disminuciones del capital propio inicial de una sociedad de personas, correspondiente al ejercicio comercial 2015, cuando existan valores que habiendo sido incorporados por los socios a la respectiva sociedad, hayan salido de ésta en favor de sus socios durante dicho ejercicio comercial, deberán examinarse previamente los títulos mediante los cuales salieron, para efectos de establecer la naturaleza que tributariamente les corresponde y determinar si pueden considerarse como disminuciones del capital propio inicial como consecuencia de la aplicación del inciso 1°, del N° 1, del artículo 41 de la LIR ya modificado por la Ley. Esta instrucción resulta plenamente aplicable para los ejercicios comerciales siguientes.

---

<sup>24</sup> De acuerdo a lo instruido el apartado IV, de la Circular N° 100, de 19 de agosto de 1975, de este Servicio.