

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 17, N°1, ART. 20, N°5 - OFICIOS N°S. 7070, DE 1975; 4563, DE 1985; 3031, DE 1988; 1042, DE 2005 Y 2382, DE 2011. (Ord. N° 1122, de 31-05-2018)

TRIBUTACIÓN APLICABLE A INDEMNIZACIÓN POR PERJUICIO PATRIMONIAL PERCIBIDA POR ACCIONISTA MINORITARIO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita pronunciamiento en relación a la tributación que afecta a una indemnización por perjuicio patrimonial que fue recibida por un accionista minoritario.

I. ANTECEDENTES:

Expone, que su cliente, una sociedad anónima cerrada que para estos efectos denomina "Sociedad A", que tributa en primera categoría en el régimen establecido en el artículo 14 letra B de la LIR, fue accionista minoritaria de otra sociedad anónima cerrada que denomina "Sociedad X". Esta última tenía como accionista mayoritario a otra sociedad que denomina "Sociedad B".

La "Sociedad X", fue disuelta y liquidados sus activos en el año 2014, la distribución de su patrimonio se realizó atendiendo a la participación accionaria. Producto de la liquidación de la sociedad en cuestión, la "Sociedad A", recibió activos que superaban la inversión inicial, la cual evidentemente consideraba los aumentos de capital realizados debidamente reajustados. La diferencia en su favor recibió el tratamiento dispuesto en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta. De esta manera, la relación jurídica que existía entre la "Sociedad X" y sus accionistas, que nació con la constitución de la entidad y se materializó a través de los respectivos aportes y aumentos de capital se dio por terminada, entregándose "Sociedad X" y accionistas el más completo y total finiquito.

Disuelta la sociedad, su cliente procedió a registrar la sustitución jurídica y contable del activo "Inversión en Sociedad X" por el patrimonio recibido desde la extinta sociedad.

Con posterioridad a estos hechos y una vez disuelta la "Sociedad X", su cliente demandó a la Sociedad B, por cuanto esta última habría forzado la disolución de la "Sociedad X", contraviniendo lo dispuesto en el artículo 39 de los estatutos sociales, en relación con los artículos 30 y 133 de la Ley de Sociedades Anónimas y 1546 del Código Civil, específicamente por un incumplimiento voluntario y doloso de una cláusula contractual expresa que indicaba que para que la Junta Extraordinaria de Accionistas acordara la disolución anticipada de la empresa, era necesario contar con el voto conforme de tres cuartas partes de las acciones preferidas, lo que finalmente no se verificó, generando un perjuicio patrimonial para los accionistas minoritarios quienes detentaban la amplia

mayoría de las acciones preferidas (82%) y que no estaban de acuerdo con la propuesta de disolver la sociedad.

En razón de la antijuridicidad de la disolución anticipada de la empresa, por violación de los Estatutos Sociales y de la Ley sobre Sociedades Anónimas, en relación a lo dispuesto por el artículo 133 de la Ley N°18.046, finalmente el accionista mayoritario fue condenado al pago de una indemnización por el perjuicio patrimonial ocasionado en los minoritarios por la disolución anticipada de la sociedad, al no respetar la cláusula contractual que exigía no solamente el voto favorable de dos tercios de las acciones con derecho a voto (que los tenía por sí mismo), sino que también el acuerdo de tres cuartas partes de las acciones preferentes emitidas, lo que no se verificó, pues solamente votaron de manera favorable a la disolución el 12% de estas acciones preferentes, justamente las que tenía el mayoritario.

En relación a lo anterior, solicita pronunciamiento de este Servicio respecto de las siguientes consultas:

1. ¿Se puede considerar para todos los efectos tributarios y contables que la indemnización de perjuicios descrita anteriormente pagada por la sociedad B a la sociedad A, por el perjuicio patrimonial que esta le ocasionó al forzar la disolución de la sociedad X, es un ingreso propio del activo que la Sociedad A tuvo en la sociedad X?
2. ¿Es posible sostener que la indemnización accede y sigue la suerte del activo que tenía la sociedad A en la sociedad X y, por ende, sujeta a lo dispuesto en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o debe tratarse como una indemnización general por el perjuicio patrimonial y directo causado por un tercero, y en ese contexto es un ingreso del artículo 20 número 5 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, para la Sociedad A? Lo anterior dependiendo obviamente de la calificación que se haga de la naturaleza jurídica de la indemnización (si es por daño emergente, lucro cesante o daño moral).
3. Solicita se confirme que no existe una definición jurídico tributaria de los conceptos de daño emergente, lucro cesante y daño moral, y qué en razón de lo anterior, debe estarse a los conceptos que la doctrina y jurisprudencia, ha elaborado para el derecho privado general.

Es así como esta autoridad ha definido daño emergente en el Oficio Ordinario N° 1042, de fecha 15 de abril de 2005 y en el Oficio Ordinario N° 2382, de fecha 14 de octubre de 2011; asimismo, en este último oficio se refirió al lucro cesante y al daño moral.

II. ANÁLISIS:

En relación a la primera consulta, cabe recordar que las facultades otorgadas en el N°1 de la letra A, del artículo 6° del Código Tributario solo otorgan competencia al firmante para emitir pronunciamiento en el ámbito tributario, excluyéndose por tanto la esfera contable, que está radicada en los organismos técnicos que tienen las facultades para impartir instrucciones al respecto.

Por otra parte, del texto expuesto en su presentación, se desprende que la indemnización de perjuicios recibida por la sociedad A, por el perjuicio patrimonial que le ocasionó la accionista mayoritaria, al forzar la disolución de la Sociedad X, no puede ser un ingreso propio del activo que la Sociedad A tuvo en la Sociedad X, entendiendo por ello que el monto de la indemnización recibida no puede aumentar el valor del referido activo, por cuanto a la fecha de percepción de la indemnización la inversión en acciones había sido reemplazada por el patrimonio recibido desde la extinta sociedad.

Conforme a lo anterior, y en relación a la segunda consulta, no es posible sostener que la indemnización accede y sigue la suerte del activo que tenía la sociedad A en la sociedad X, por lo cual, no resulta aplicable a la indemnización lo dispuesto en el artículo 38 bis de la LIR.

Ahora bien, en atención a que no se acompañó copia de la sentencia a través de la cual se condenó a la demandada al pago de la referida indemnización, no es posible emitir un pronunciamiento específico respecto de la norma tributaria que corresponde aplicar en el caso concreto, sin perjuicio de establecer el marco normativo general contenido en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), aplicable a las indemnizaciones de perjuicios.

Sobre la materia, la indemnización de cualquier daño emergente y del daño moral, siempre que la indemnización por este último haya sido establecida por sentencia ejecutoriada, constituirá un ingreso no renta, conforme a lo dispuesto en el N°1 del artículo N° 17 de la LIR. Sin embargo, el inciso segundo de esta norma establece que lo dispuesto en este número no regirá respecto del daño emergente en el caso de bienes incorporados al giro de un negocio, empresa o actividad, cuyas rentas efectivas deban tributar con el Impuesto de la Primera Categoría, sin perjuicio de la deducción como gasto de dicho daño emergente. En razón de lo cual, según lo planteado en la presentación, como la indemnización recibida dice relación con bienes que se encontraban incorporados en el giro de la sociedad cuyas rentas efectivas deben tributar con el Impuesto de la Primera Categoría, ante una indemnización por daño emergente, tendría aplicación este último inciso de la citada norma.

Por el contrario, en el caso de una indemnización por lucro cesante, esta correspondería a un ingreso que se clasifica en el N° 5 del artículo 20 de la LIR.

Finalmente, y en relación a la tercera consulta, cabe confirmar que los conceptos de daño emergente, lucro cesante y daño moral, no se encuentran definidos en nuestro ordenamiento tributario. Sin embargo, tal como lo plantea en su presentación, este Servicio a través de diversos pronunciamientos ha hecho referencia a cada uno de ellos. Así, por ejemplo, se ha referido al daño emergente en los Oficios N°s. 7070, de 1975; 4563, de 1985; 3031, de 1988; 1042, de 2005; y 2382, de 2011, al lucro cesante en los Oficios N°s. 7070, de 1975; y 2382, de 2011, y al daño moral en el Oficio N° 2382, de 2011.

III. CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo expuesto y considerando solo los antecedentes que proporciona en su presentación, se puede informar que la indemnización recibida por el accionista minoritario por el perjuicio patrimonial que le ocasionó el accionista mayoritario, al forzar la disolución de la Sociedad X, no puede aumentar el valor de la inversión en acciones de esta última sociedad, por cuanto a la fecha de percepción de la indemnización la Sociedad X se encontraba disuelta y liquidada, siendo la inversión reemplazada por el patrimonio recibido desde la extinta sociedad.

Dependiendo de la naturaleza jurídica de la indemnización recibida, deberá darse a esta el tratamiento dispuesto en el inciso primero o segundo del N°1 del artículo N° 17 de la LIR, según corresponda, o bien, afectarla con la tributación general contenida en la LIR, tratándose de un ingreso clasificado en el N°5 del artículo 20, del mismo texto legal.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1122, de 31.05.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos