

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) – LEY N° 21.210,
ART. TRIGÉSIMO NOVENO TRANSITORIO
(ORD. N° 1142 DE 30.03.2022).**

Asignación de créditos por distribuciones preferentes a favor de socio gestor.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la asignación de créditos acumulados en el registro SAC por distribuciones efectuadas a acciones preferentes de propiedad de un socio gestor.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad en comandita tiene dos series de acciones: la serie A, de propiedad del socio comanditario; y, la serie B preferente, suscritas y pagadas íntegramente por el socio gestor. Agrega, que no existe relación de propiedad ni de parentesco entre el socio comanditario y el socio gestor.

En el estatuto social se establecen derechos preferentes para el socio gestor que se encuentran íntimamente relacionados con los resultados de la gestión de la sociedad y la obtención de beneficios para el socio comanditario¹.

Adicionalmente, y como forma de protección al socio gestor, se estableció que, para efectos de devengar el derecho al pago del dividendo preferente de la serie B, se calculará el retorno sobre la inversión del socio comanditario considerando como distribuciones a su favor toda distribución de utilidades, devoluciones de capital, canje de acciones, venta de las acciones, etc².

Sin perjuicio que no existen restricciones estatutarias a la venta de acciones, se ha planteado que, en el evento que el socio comanditario reciba una oferta por el total de sus acciones, es razonable esperar que el comprador además requiera adquirir las acciones de la serie B y la sustitución del socio gestor para poder asumir el control de la compañía.

En dicho caso, y si el precio de las acciones serie A es tal que se devenga a favor del socio gestor el dividendo preferente en cumplimiento de los estatutos sociales y con independencia de la venta de las acciones serie B, la sociedad distribuiría al socio gestor el dividendo preferente establecido a su favor.

Luego, solicita confirmar que:

- 1) No es aplicable la norma especial de revisión contenida en el N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en la medida que el accionista serie B no se encuentre relacionado en los términos del N° 17 del artículo 8° del Código Tributario con el accionista de la serie A.

Asimismo, en el evento que se verificara sobre alguno de los accionistas cualquier supuesto de relación, la referida norma de revisión tampoco sería aplicable en la medida que la preferencia establecida en los estatutos a favor del socio gestor se encuentra justificada por las razones y los acuerdos estatutarios comunes en esta clase de sociedades.

- 2) Teniendo en cuenta que el derecho al dividendo preferente a favor del socio gestor puede devengarse por el mero hecho de la venta de las acciones de la serie A, puede ocurrir que el monto total del dividendo preferente consuma no solo las utilidades tributables acumuladas, sino que también las utilidades de balance acumuladas.
 - i) El socio gestor tendrá derecho a la totalidad de los créditos registrados en la sociedad en el evento de percibir un dividendo que consuma el total de las utilidades tributables acumuladas; y,

¹ Conforme a lo anterior, las acciones serie B tienen derecho a percibir beneficios económicos de la sociedad si el total de las distribuciones efectuadas a favor del socio comanditario, titular de las acciones serie A, excedan de un retorno anual acumulado igual o superior al 8,1%. En dicho caso, el socio gestor tendrá derecho a que la sociedad distribuya a su favor un dividendo de 20% sobre dicho exceso y un 35% sobre aquella parte del retorno anual acumulado a favor de los accionistas serie A supere un 20,1%.

² Es decir, cada vez que el socio comanditario obtiene retornos sobre su inversión – con independencia de la forma en que se obtenga – dicho retorno formará parte de la base de cálculo para efectos de determinar el devengo del dividendo preferente a favor del socio gestor, evitando que por vías indirectas el socio comanditario pueda dejar sin efecto la preferencia establecida en los estatutos sociales

- ii) El socio gestor deberá reconocer que las sumas distribuidas no imputadas a utilidades tributarias como una utilidad afecta a impuestos finales sin crédito, salvo en el caso que la sociedad en comandita pague voluntariamente el impuesto de primera categoría respecto de las cantidades distribuidas a favor de los socios gestores.

II ANÁLISIS

El N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, en relación con lo dispuesto en el artículo trigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210, establecen que tratándose de una empresa que tenga, directa o indirectamente, propietarios contribuyentes de impuesto global complementario y que sus propietarios, directos o indirectos, sean contribuyentes relacionados³, este Servicio se encuentra facultado para revisar las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas para que los retiros o la distribución anual de las utilidades que corresponde a dichos propietarios relacionados se realice en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa.

Conforme lo anterior, la existencia de relación es un requisito esencial para la procedencia de la facultad especial que otorga la ley a este Servicio. Por lo tanto, de no verificarse relación entre los propietarios, en los términos prescrito en la ley, no corresponde ejercer dicha facultad.

Con todo, se aclara que la relación a que se refiere la norma analizada no es aquella contenida en el N° 17 del artículo 8° del Código Tributario, sino la establecida en el párrafo final del N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, que prescribe que, para estos efectos, se entenderán relacionados los cónyuges, convivientes civiles y parientes ascendientes o descendientes hasta el segundo grado de consanguinidad.

Precisado lo anterior, se informa que, supuesta la relación y pudiendo ejercer la facultad de revisión, su aplicación concreta es una cuestión de hecho entregada a las respectivas instancias de fiscalización. Sin perjuicio de lo anterior, preliminarmente se estima razonable la fórmula de distribución descrita en su presentación.

Respecto de la consulta 2) del Antecedente se informa que, de acuerdo al N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, para la aplicación de los impuestos finales, los retiros, remesas o distribuciones del ejercicio se imputarán en el orden cronológico en que se efectúen, hasta el saldo positivo de los registros tributarios de las rentas empresariales (RAI, DDAN y REX). Luego, el N° 5 de la referida norma legal, prescribe que los retiros, remesas o distribuciones que resulten afectos a los impuestos finales, tendrán derecho al crédito a que se refieren los artículos 41 A, 56 N° 3) y 63, todos de la LIR, con tope del saldo acumulado que se mantenga en el registro SAC al cierre del ejercicio.

Conforme a las normas citadas, la asignación de los créditos acumulados en el registro SAC obedece a la cronología en que ocurran las distribuciones de utilidades que se encuentren afectas a los impuestos finales, sin atender al propietario que se trate; en el caso particular, que sea el socio gestor o el socio comanditario.

En cuanto a las distribuciones de utilidades que se efectúen por sobre las utilidades y otras cantidades acumuladas en el registro tributario de las rentas empresariales, el numeral (vi) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR establece que cualquier retiro, remesa o distribución que exceda de las cantidades señaladas en los numerales anteriores, se afectará con los impuestos finales que correspondan.

Por lo tanto, si el socio gestor percibe tales sumas, éstas se encuentra afectas a los impuestos finales y la asignación de créditos dependerá del saldo existente en el registro SAC o del pago voluntario que pueda efectuar la empresa en los términos del N° 6 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

³ Como precisa la Circular N° 73 de 2020, que imparte instrucciones sobre la materia, para que proceda esta facultad basta que existan dos propietarios, que participen, directa o indirectamente en la empresa, afectos al impuesto global complementario y que se encuentren relacionados.

- 1) Para ejercer la facultad establecida en el N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR es necesario que la empresa tenga propietarios del impuesto global complementario que se encuentren relacionados en los términos del párrafo final de la citada norma.

Supuesta la relación, y sin perjuicio que la fórmula de distribución descrita en su presentación preliminarmente se estima razonable, determinar en cada caso la concurrencia de razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas de la distribución anual de las utilidades en forma desproporcionada es una cuestión de hecho entregada a las respectivas instancias de fiscalización.

- 2) La asignación de los créditos acumulados en el registro SAC se efectúa con base a la cronología en que ocurran las distribuciones de utilidades que se encuentren afectas a los impuestos finales, sin atender al propietario de que se trate, sea el socio gestor o el socio comanditario.
- 3) Cualquier retiro, remesa o distribución que exceda de las cantidades acumuladas en los registros tributarios de las rentas empresariales se encuentra afecto a los impuestos finales y la asignación de créditos se efectuará en los términos descritos en los numerales anteriores y, en su defecto, al pago voluntario o anticipado que pueda efectuar la empresa en los términos del N° 6 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1142 del 30-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos