

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21, ART. 31, ART. 42 N° 1 – CIRCULAR
N° 53 DE 2020
(ORD. N° 2593, DE 04.10.2023).**

Remuneración del accionista de una sociedad anónima cerrada que además es director.

De acuerdo con su presentación, tras señalar que se trata de un accionista mayoritario de una sociedad anónima cerrada, donde se desempeña como director y además percibe una remuneración en virtud de contrato de trabajo con la misma sociedad, consulta si es correcto que el pago de esta remuneración sea declarado como gasto.

Al respecto se informa que, de acuerdo al inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en términos generales, los contribuyentes de primera categoría pueden deducir de su renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Por su parte, el párrafo cuarto del N° 6 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR establece que, para fines tributarios, se aceptará como gasto la remuneración razonablemente proporcionada a la importancia de la empresa, a las rentas declaradas, a los servicios prestados y a la rentabilidad del capital, que se asigne al socio, accionista o empresario individual que efectivamente trabaje en el negocio o empresa. En todo caso, dichas remuneraciones se considerarán rentas del N° 1 del artículo 42 de la LIR.

Al respecto, la Circular N° 53 de 2020, que imparte instrucciones sobre la materia, tiene presente que la norma analizada reconoce la situación de propietarios de empresas, especialmente de menor tamaño, que trabajan efectivamente en ellas, dirigiendo, organizando, tomando decisiones y también realizando actividades operativas, por lo que si bien no califican bajo el concepto de “trabajadores”, al faltarles la dependencia y subordinación propia de un contrato de trabajo¹, en los hechos prestan servicios personales en la empresa, por lo que tributariamente corresponde aceptar como gasto una remuneración de mercado.

Luego, se aplican a los sueldos, salarios y remuneraciones los requisitos generales del gasto establecidos en el inciso primero del artículo 31 de la LIR². El requisito de la necesidad del gasto, para estos casos, deberá evaluarse considerando especialmente si el accionista trabaja de forma efectiva en la empresa y en base al límite de un sueldo a un valor de mercado³.

En lo que respecta a las dietas o participaciones pagadas a los directores en su calidad de tales, es preciso señalar que las funciones o actividades que cumplen los directores están establecidas y reguladas por disposiciones legales⁴, por tanto, no corresponden a una simple prestación de servicios a la sociedad y que los montos pagados, para su deducción como gasto, deben cumplir los requisitos generales establecidos en el inciso primero del artículo 31 de la LIR⁵.

Lo anterior, sin perjuicio que la procedencia de los desembolsos por dietas y remuneraciones sea revisada en las respectivas instancias de fiscalización, especialmente en cuanto a la razonabilidad de ambos gastos y su cuantía.

De no cumplirse los requisitos señalados, los desembolsos efectuados por la empresa quedarán afectos al inciso tercero del artículo 21 de la LIR, debiendo formar parte de la base imponible del impuesto global complementario del accionista, cuyo impuesto se incrementará en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades.

Por consiguiente, tratándose de la remuneración asignada al accionista de la empresa, que no corresponda a las asignaciones pagadas por las funciones o actividades que efectúe en su calidad de

¹ Oficio N° 2649 de 2020.

² Las instrucciones sobre la materia se encuentran contenidas en el N° 1 del capítulo II de la Circular N° 53 de 2020.

³ Oficios N° 641 y N° 672 de 2022, Oficios N° 780 y N° 1452 de 2021.

⁴ Principalmente en el Título IV de la Ley N° 18.046 sobre sociedades anónimas y Título IV del D.L. N° 702 de 2012 Reglamento sociedades anónimas.

⁵ Oficio N° 1075 de 2023 y Oficio N° 657 de 2015.

director, podrían rebajarse como gasto, en la medida que dicha remuneración cumpla con los requisitos generales establecidos en el inciso primero del artículo 31 de la LIR y los requisitos específicos del párrafo cuarto del N° 6 del inciso cuarto del mismo artículo.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2593, de 04.10.2023

Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos