

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 42 N° 1 Y N°2, ART. 43 N° 2, ART. 31 INCISO CUARTO N° 6, ART. 21 INCISO PRIMERO
(ORD. N° 2627 DE 29.09.2021).**

Tratamiento tributario de pagos efectuados a título de sueldos declarados improcedentes en juicio laboral.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario correspondiente a sueldos pagados a accionista que, en juicio laboral, se declararon improcedentes por no probarse la existencia de un vínculo de subordinación y dependencia.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, informa que es accionista de una sociedad que, a su turno, controla en un 100% a otras dos sociedades.

Agrega que, tras el ingreso de nuevos accionistas, la sociedad de la cual es accionista modificó sus estatutos y cambió la administración a una colegiada (directorío).

Señala que, tras detectarse irregularidades, los nuevos accionistas presentaron una querrela por estafa y apropiación indebida contra la antigua administración. Entre las irregularidades detectadas, existen salidas injustificadas de dinero por supuestos pagos de sueldo al gerente general, desde una de las sociedades controladas, durante los años 2016 y 2017. Los supuestos sueldos habrían pagado las cotizaciones previsionales y el impuesto único al trabajo. Agrega que el gerente general se habría atribuido, sin autorización alguna, la calidad de trabajador de la sociedad controlada, lo cual fue desestimado en sentencia definitiva dictada por un juzgado de letras del trabajo de Santiago y confirmada por la Corte de Apelaciones de Santiago, bajo el argumento que no se acreditó la existencia de un vínculo de subordinación y dependencia.

De esta manera, agrega, la sentencia deslegitima que los pagos correspondan a sueldos, por lo que, según indica en su consulta, se convertirían en retiros de utilidades indirectas, sin permitir que la matriz las reconociera en sus libros contables para, desde ahí, haber procedido a su legítimo retiro, previo acuerdo del directorío.

En razón de lo anterior, consulta sobre cuál sería el tratamiento tributario adecuado, planteando los siguientes escenarios:

- 1) Tratar las cantidades por supuestos sueldos como rentas del artículo 21, inciso primero, letra i), por ejemplo, rentas del artículo 33, N° 1, como retiros en cuenta de resultados, en cuyo caso la sociedad pagadora (una de las sociedades controladas) debe soportar el pago de los impuestos, sin perjuicio de la tributación que le cabría al gerente general por tratar dichos retiros irregulares como rentas del artículo 20, N° 5, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).
- 2) Tratar las cantidades por supuestos sueldos como retiro de utilidades, pero haciendo el ajuste del 100% de estas rentas en los libros de la matriz y, desde allí el accionista (gerente general), declararlas en su impuesto global complementario (IGC), regularizando la declaración jurada respectiva de la empresa, pero aclarando que se trata de retiros no autorizados por el directorío.
- 3) Tratar las cantidades por supuestos sueldos como gastos del artículo 31, N° 3, esto es, como pérdidas por delitos contra la propiedad de la sociedad controlada, una vez que ocurra la formalización por parte de la Fiscalía contra los imputados y se pruebe el delito de apropiación indebida; ello, sin perjuicio de la tributación que le cabría al gerente general como rentas del artículo 20, N° 5, de la LIR.

II ANÁLISIS

Considerando que las cantidades corresponden a desembolsos efectuados entre los años 2016 y 2017, el presente análisis se efectuará atendiendo a las normas vigentes al 31.12.2019, sin perjuicio de considerar la aplicación de los plazos de prescripción establecidos en el artículo 200 del Código Tributario.

Conforme al N° 1 del artículo 42 de la LIR, el impuesto único de segunda categoría (IUSC) se aplica, calcula y cobra sobre sueldos, sobresueldos, salarios, y en general, cualquier otra cantidad que aumente la remuneración pagada por servicios personales.

Asimismo, el N° 2 del artículo 42, en relación con el N° 2 del artículo 43 de la LIR, establece que los ingresos provenientes del ejercicio de profesiones liberales, o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa estarán afectos a IGC, cuando las referidas rentas sean percibidas.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 31 de la LIR, la renta líquida de los contribuyentes de la primera categoría se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados como costo directo, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante este Servicio. Además, el N° 6 del artículo 31 permite la deducción como gasto de los sueldos, salarios y otras remuneraciones pagadas o adeudadas por la prestación de servicios personales.

Ahora bien, de acuerdo con los antecedentes expuestos, el gerente general prestó servicios personales durante los años 2016 y 2017 a una de las sociedades controladas en calidad de gerente general de la misma, por los cuales percibió remuneraciones que se habrían afectado con el IUSC, además de haberse pagado las cotizaciones previsionales correspondientes.

No obstante, en base a lo resuelto en tribunales, los montos obtenidos por la prestación de los referidos servicios personales como gerente general no califican como sueldo, en los términos del N° 1 del artículo 42 de la LIR, sino como rentas del N° 2 del artículo 42 de la LIR, afectas a IGC.

En este sentido, cabe precisar que, en la sentencia acompañada a su presentación, el sentenciador estableció como un hecho no controvertido de la causa que el gerente general efectivamente prestó servicios personales como tal respecto de una de las sociedades controladas, por lo tanto, para efectos tributarios, los ingresos percibidos por dicho concepto no califican como retiro de utilidades sino como honorarios.

Desde el punto de vista de la sociedad controlada, las rentas pagadas al gerente general por la prestación de sus servicios pudieron ser deducidas como un gasto necesario para producir la renta mientras cumpliesen los requisitos generales del inciso primero del artículo 31 de la LIR¹.

En caso contrario, si se determina que los desembolsos no cumplían los referidos requisitos o resultan excesivos considerando los servicios prestados, el total del desembolso o el exceso, según corresponda, constituye un gasto rechazado, afecto al impuesto único de tasa 40%, conforme con el literal i) del inciso primero del artículo 21 de la LIR, vigente al 31.12.2019.

Finalmente, se hace presente que las cantidades pagadas al gerente general afectan únicamente la situación tributaria de la sociedad controlada y pagadora de dichas cantidades, sin que incidan en los resultados de la matriz.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Las cantidades pagadas al gerente general por los servicios personales prestados a la sociedad controlada califican como rentas del N° 2 del artículo 42 de la LIR, afectas al IGC.
- 2) Desde el punto de vista de la sociedad controlada, las cantidades pagadas por dichos conceptos pudieron deducirse como gasto necesario para producir la renta, siempre que cumpliesen con los requisitos establecidos en el inciso primero del artículo 31 de la LIR, vigente al 31.12.2019.

Por el contrario, si dichas cantidades no cumplían los requisitos del inciso primero del artículo 31 de la LIR o el monto resultaba excesivo, los desembolsos califican como un gasto rechazado afecto al impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR, vigente al 31.12.2019.

- 3) Atendido lo señalado, resulta innecesario referirse a los distintos escenarios planteados en su consulta. Saluda a usted,

¹ Oficio N° 4579 de 2016. En el mismo sentido, la Circular N° 53 de 2020, que imparte instrucciones sobre las modificaciones al artículo 31 de la LIR, introducidas por la Ley N° 21.210, vigente a contar del 01.01.2020, establece que los honorarios por servicios personales corresponden a un gasto que se rige por las reglas generales del inciso primero del artículo 31 y que no se contemplan en el N° 6 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2627 del 29-09-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos