

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - CÓDIGO CIVIL, ART. 2055 - OFICIO N° 328, DE 2011. (ORD. N° 872, DE 06.04.2016)

EFFECTOS TRIBUTARIOS, EN RELACIÓN A LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR), DE UN CONTRATO DE MANDATO, POR EL CUAL SE MANDATA A LOS SOCIOS DE UNA SOCIEDAD DE PERSONAS, PARA QUE POR CUENTA DE UN ACREEDOR DE LA MISMA, PERCIBAN LAS UTILIDADES SOCIALES, ACORDADAS COMO PARTE DEL PAGO DEL CRÉDITO ADEUDADO.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre los efectos tributarios en relación a la LIR, de un contrato de mandato otorgado a los socios de una sociedad de responsabilidad limitada, por un acreedor de la misma compañía, para percibir por su cuenta las utilidades sociales como pago del crédito otorgado.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que una sociedad de responsabilidad limitada que tributa en el Impuesto de Primera Categoría según contabilidad completa (Sociedad A), para efectos de financiar la operación de una sociedad de la cual es socia (Sociedad B) deberá obtener financiamiento de un tercero (mutuante o mandante), para garantizar la operación y el flujo necesario para llevar a cabo las actividades de la Sociedad B. El mutuante entregará dicho financiamiento a la sociedad A, a través de préstamos de dinero o en cuenta corriente, los que a su vez serán entregados a la sociedad B. Señala que adicionalmente, se le otorgaría a los mutuantes el derecho a participar, en un porcentaje - inferior al 5%- de las utilidades de la sociedad A.

La alternativa que vislumbra para entregar el porcentaje de las utilidades que le corresponderían a los mutuantes, es que otorguen un mandato a nombre propio a los actuales socios de la sociedad A, para que gestionen la obtención de dicha utilidad. El mandatario ejercerá los derechos relativos a la administración de la sociedad A, pero las utilidades corresponderán a los mandantes en el porcentaje acordado. En virtud del mandato referido, los mandatarios estarán facultados a percibir, a su propio nombre, pero actuando por cuenta y riesgo de los mandantes, las utilidades que a éstos últimos le corresponden en la sociedad A.

Añade que los términos del mandato obligan a los mandatarios a rendir cuenta de su gestión a lo menos una vez al año fecha que no puede exceder el 31 de diciembre de cada ejercicio, informando a los mandantes la parte de las utilidades de la sociedad A que les corresponden, para efectos de que estos últimos incluyan dichas rentas en las declaraciones de impuesto, con los créditos respectivos.

Sobre la operación que detalla solicita un pronunciamiento respecto de los siguientes puntos:

1.- La utilidad de la sociedad A percibida por los mandantes, de acuerdo a la operatoria descrita, debe ser declarada por ellos para efectos de calcular el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Global Complementario con los créditos correspondientes, tal como se ratificó en el Oficio N°328, de fecha 4 de febrero del año 2011.

2.- Consecuencialmente, los mandatarios no deben declarar dicha utilidad de la sociedad A que corresponde a los mandantes, tanto para calcular el Impuesto de Primera Categoría como para calcular el Impuesto Global Complementario.

II.- ANÁLISIS.

En primer lugar, se debe consignar que el ordenamiento jurídico reconoce como uno de sus principios rectores la autonomía de las partes para celebrar o ejecutar todos los actos o contratos que estimen adecuados a sus intereses, salvo que ellos estén prohibidos por Ley o sean contrarios a las buenas costumbres o al orden público.

Por otra parte, debe tenerse presente como una consideración general, que las obligaciones y derechos de orden tributario que atañen al socio de una sociedad, por constituir normas de derecho estricto, sólo en él pueden radicarse, es decir, la imposición, obligación o derecho que la Ley ha puesto en cabeza del asociado debe ser cumplida o aprovechada, en su caso, exclusivamente por quien detente la calidad de socio.

De lo dicho se sigue que el contrato de mandato al que se refiere su presentación, no altera la naturaleza de la imposición, obligación y derecho que el socio tiene en la sociedad de personas, pues éste, como mandatario por efecto del contrato en cuestión, no cede su posición contractual en la sociedad y por consiguiente no pierde dicha calidad, es decir dicha relación continúa sujeta a todas las reglas derivadas del pacto social, toda vez que el mandato otorgado a nombre propio, a los actuales socios de la compañía, sólo afecta a la relación entre las partes, esto es, mandante y mandatarios, pero no altera los derechos emanados del vínculo societario, socio sociedad, entre ellos la participación en las utilidades de la compañía .

Por lo tanto, la obligación tributaria de impuesto que corresponde a un socio de una sociedad de personas respecto de las utilidades de ésta, sólo en él pueden radicarse, de tal manera que las estipulaciones del contrato de mandato en cuestión, no puede afectar el cumplimiento de la misma.

Por otra parte, cabe señalar que el Oficio N° 328 de 2011, que cita en su presentación, se refiere a una materia distinta a la expuesta en su presentación, por lo que no resulta aplicable al caso particular en consulta. En efecto, dicho pronunciamiento dice relación con un encargo otorgado a un mandatario comisionista para que actúe por cuenta de una empresa extranjera que presta servicios de logística para el transporte marítimo, es decir, se trata de un mandato otorgado para efectuar las labores del mandante ante sus clientes locales o externos, situación en la que, tal como indica el referido dictamen, el mandatario, dependiendo de si obra a nombre propio y mientras no cumpla con la obligación de rendir cuenta al mandante, adquiere, entre otras, las obligaciones tributarias de este último, respecto de las operaciones efectuadas en virtud del mandato.

En el caso en análisis, las utilidades generadas u obtenidas por la sociedad no emanan de la gestión de negocios realizados por los mandatarios en representación del mandante, es decir, las utilidades en cuestión no nacen como consecuencia del encargo, pues este último sólo consiste o tiene por propósito asegurar que las utilidades de la sociedad se destinen al pago de un crédito otorgado por el mandante.

III.- CONCLUSIÓN.

Los socios de una sociedad de personas son quienes deben declarar el impuesto correspondiente a las utilidades que les correspondan en la sociedad en la cual participan, con los créditos tributarios que la ley establece, sin perjuicio de que una vez ingresadas dichas utilidades a su patrimonio, puedan transferirlas a un tercero en uso de la autonomía de la voluntad. La existencia de un mandato para cobrar dichas utilidades en nada altera el elemento esencial de participación en las utilidades que tiene el contrato de sociedad.

En atención a que no se ha acompañado copia del contrato de mandato que indica o su borrador, no es posible emitir un pronunciamiento sobre los efectos ulteriores derivados del citado convenio, vale decir respecto al tratamiento tributario de las transferencias efectuadas en virtud de dicho acuerdo, o dicho de otra forma, sobre las obligaciones tributarias que corresponden respecto de los intereses u otras rentas derivadas del pago del crédito otorgado por los mandantes a la sociedad.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 872, de 06.04.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos