

Derecho a recuperar el Impuesto de Primera Categoría pagado sobre dividendos recibidos en calidad de usufructuario de acciones.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el derecho a recuperar el Impuesto de Primera Categoría pagado sobre dividendos recibidos en calidad de usufructuario de acciones.

**I
ANTECEDENTES**

De acuerdo a los antecedentes, en la fiscalización de tres sociedades (las “sociedades”), se verificó que parte de las utilidades que absorben la pérdida tributaria de cada una de ellas procede de una sociedad de la que no son accionistas, sino usufructuarias de las acciones.

Informa que las sociedades están conformadas, cada una, por una persona natural y por una sociedad que, a su vez, es accionista de la sociedad que les distribuye los dividendos a las sociedades.

A propósito del derecho real de usufructo, cita su regulación en el Código Civil y la de los usufructuarios de acciones en la Ley de Sociedades Anónimas. Asimismo, cita los Oficios N° 4.888 de 2006 y N° 1279 de 2007, los cuales asentaron el criterio que los usufructuarios de acciones tienen derecho al crédito de los artículos 56 y 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), por los dividendos que perciban en esa calidad desde una sociedad.

En relación con lo dispuesto en los párrafos tercero y quinto del N° 3 del artículo 31¹ de la LIR vigente en el año tributario 2019, argumenta que dicha norma indica expresamente qué cantidades se imputan a una pérdida tributaria, considerándose a los dividendos afectos a impuestos finales y entendiendo que las utilidades de una empresa no se desnaturalizan por el hecho que sean percibidas por el usufructuario de las acciones.

A mayor abundamiento, manifiesta que, si se acepta el crédito que establecen los artículos 56, N° 3, y 63 de la LIR por el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) con que se gravan los dividendos correspondientes, como “beneficio”, entonces todos los efectos de la distribución debieran aplicarse sin distinciones.

II ANÁLISIS

Sobre lo consultado, efectivamente este Servicio ha interpretado en su jurisprudencia administrativa que el derecho a los dividendos, es decir, a la participación en las utilidades de la sociedad, puede ser objeto de un usufructo.

También ha interpretado que “las rentas que el usufructuario -sobre acciones- percibe son las utilidades de la empresa las que no se desnaturalizan por el hecho de que no sean percibidas por el accionista”², de manera que tiene derecho, durante el tiempo que dure el usufructo, al crédito que establecen los artículos 56, N° 3), y 63 de la LIR.

Por su parte, la LIR vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, disponía en el párrafo tercero del N° 3 del artículo 31 que las pérdidas deberán imputarse a las rentas o cantidades que perciban a título de retiros o dividendos afectos a los impuestos finales, de otras empresas o sociedades, con su respectivo incremento. Asimismo, disponía en su párrafo quinto que, “en el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades percibidas en el ejercicio, el IDPC pagado sobre dichas utilidades incrementadas, se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación o devolución que señalan los artículos 93 a 97.”.

Conforme las instrucciones impartidas por este Servicio en la Circular N° 49 de 2016, la imputación de la pérdida tributaria a los retiros y dividendos percibidos afectos a Impuesto Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA), “se efectuará a todo evento, ya que el artículo 31 N°3 de la LIR, no distingue de qué régimen provengan dichos retiros o dividendos, siendo la única condición que ellos estén afectos a IGC o IA.”.

En línea con el criterio citado (que las utilidades de una empresa mantienen su naturaleza cuando son percibidas por un usufructuario de las acciones), resulta necesario aplicar tal criterio a la situación contemplada en el párrafo quinto del N° 3 del artículo 31 de la LIR vigente a la época en análisis; esto es, tratándose de la recuperación del IDPC pagado sobre las utilidades percibidas que imputan la pérdida tributaria de un contribuyente. Esto es, procede dicha recuperación para el usufructuario que percibe dividendos afectos a impuestos finales desde una sociedad, no obstante

¹ Norma modificada a partir del 1° de enero de 2020 por la Ley N° 21.210.

carecer de la calidad de accionista, justamente porque el usufructo le da derecho a los frutos civiles que generen las acciones, frutos que consisten en los dividendos que ellas han dado lugar.

III CONCLUSIÓN

El usufructuario de acciones de una sociedad anónima, al percibir dividendos afectos a impuestos finales que imputa a su propia pérdida tributaria, tiene derecho a recuperar el IDPC pagado como pago provisional, conforme lo dispuesto en el párrafo quinto del artículo 31, N° 3, de la LIR vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 913, de 13.05.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

² Oficio N° 4.888 de 2006.