

## El desafío conceptual del sueldo empresarial

(Este apunte ha sido confeccionado para complementar el debate actual sobre la materia)

Francisco J. Lucero G. (Febrero 2021)

auditor.lucero@gmail.com

---

Cuando se tiene una interrogante relativa al sueldo empresarial y sea que exista o no una figura de trabajador a remunerar, se hace necesario separar la normativa tributaria de la laboral; en efecto, dicha interrogante debe analizarse y ponderarse por separado, en atención a las competencias de las normas según se trate, y solo una vez revisadas por separado, han de ser juzgadas como un todo compuesto de piezas heterogéneas.

En materia tributaria, el socio o accionista que efectivamente trabaja en una empresa puede recibir una remuneración razonable por su trabajo. La ley de la renta así lo ha de permitir por extensión del artículo 31 N°6 de la LIR que desde el punto de vista de la empresa le permiten rebajar a ésta como gasto dichas remuneraciones, así deban considerarse rentas del artículo 42, número 1 para el socio o accionista; son entonces rentas del trabajo que pagan el IUSC para estos contribuyentes exclusivamente afectos a impuestos finales.

La ley laboral por su parte, de una forma muy distinta, ha de ser consultada en cuanto a: ¿es el socio o accionista un trabajador al cual se le ha de pagar una remuneración en virtud de un contrato de trabajo?, en ese contexto respecto a si puede o no tratarse como tal, la ley laboral nos llevará al art. 3 letra b) del código del trabajo, que literalmente dice: un trabajador es *“toda persona natural que preste servicios personales intelectuales o materiales, bajo dependencia o subordinación, y en virtud de un contrato de trabajo”*, entonces, aparece el primer matiz: “Hay socios y accionistas que son trabajadores a efectos de la ley laboral, y otros socios y accionistas que no lo son, porque no cumplen la hipótesis de dependencia y subordinación en virtud de un contrato de trabajo”.

Si hablamos de socios y/o accionista con un vínculo de dependencia y subordinación, estos podrán tener un contrato de trabajo, se les podrá pagar gratificación, bonos, colación y movilización, así como también se cumplirá la obligación de empleador enterando aportes patronales como la AFC, SIS y Mutual, mientras que en un segundo grupo, aquellos socios o accionistas que no tengan el vínculo de dependencia y subordinación, no recibirán el pago de estos emolumentos ni le serán beneficiarios de pago por aportes patronales, ni tampoco gozarán de un contrato de trabajo.

Entonces, la interrogante que origina esta diferencia es: ¿Qué ha de calificar entonces la dependencia y subordinación?: Lo que sucede es que refiere a un asunto estrictamente laboral escapándose así del ámbito tributario. El único evento, en contexto, donde se puede calificar como dependiente o subordinado en virtud de un contrato de trabajo, esto es “un trabajador como tal en materia laboral”, resulta cuando el socio o accionista tiene una participación minoritaria y tampoco posee facultades de administración y/o representación en la empresa o –a saber, que no sean *mayoritarias*<sup>1</sup>–; en la práctica así podrá considerarse como “trabajador”, esa “fórmula” es la que permite evitar la confusión de tratarse de un socio y/o accionista versus la de ser un trabajador a la luz de la ley laboral.

Por analogía, si un socio o accionista tiene una mayor participación de capital y/o bien facultades de administración y representación mayoritarias, el vínculo se confunde y no existe dependencia ni subordinación, tal que, en dicho caso, no habría contrato de trabajo, y si no hay contrato de trabajo la empresa no habría de vincular laboralmente pago alguno de gratificaciones, bonos, colaciones, movilización, entre otros emolumentos que emanan de este vínculo, así como tampoco hacerse cargo de los aportes patronales como lo son la AFC, SIS ni mutual, ni pagar mucho menos indemnizaciones. Es de entender que no se trata de un trabajador a efectos de la ley laboral, por lo que no corresponde pagarlas.

Estos puntos de vista nos llevan a contrastar que: “a efectos de la ley tributaria, actualmente el socio o accionista que efectivamente trabaje podrá percibir una remuneración razonable, mientras que para la ley laboral no siempre le permitirá gozar de un contrato de trabajo por medio del cual sea remunerado”. Así, la norma laboral que restringe el vínculo en ciertos casos, nada impide el uso de

---

<sup>1</sup> Dictamen 4813/228 (02.08.1995)

la ficción en que la remuneración tributariamente así fuera pagada, pues refiere un rubro de alcance distinto al laboral.

### **Los aspectos previsionales**

¿Quién paga los aspectos previsionales?, esta pregunta es muy común, puesto que el pagador no necesariamente resulta en el que está realmente obligado a pagar. *En este efecto tenemos dos posibles sujetos*. Por una parte, tenemos al propio socio o accionista y por otra la empresa para la cual presta servicios.

Si nos situamos en la hipótesis en que no hay subordinación ni dependencia mediante un contrato de trabajo, la empresa no debe pagar las cotizaciones, sino que debe ser el propio receptor del sueldo empresarial quien debe pagar sus cotizaciones de manera independiente. Caso contrario, cuando si existe la hipótesis de subordinación y dependencia mediante el contrato de trabajo, quien retiene y paga es el empleador; definido en el artículo 3° letra a) como: “la persona natural o jurídica que utiliza los servicios intelectuales o materiales de una o más personas en virtud de un contrato de trabajo”.

Sin embargo, existen situaciones en las cuales la empresa paga por cuenta de un no subordinado ni dependiente mediante un contrato de trabajo, sea que fuera por error, o bien porque a la empresa – emanada de la voluntad del socio que se ve confundida por medio de su administración– le interese por distintos motivos hacerse cargo de dichos pagos suyos, de manera contraria a la objetividad y – a saber, siempre conveniente para él– usando los flujos empresariales; estos importes tales no debería ser pagados por la empresa, y si de todas formas hubieren sido pagados por la misma a cuenta de dicho socio o accionista no subordinado ni dependiente mediante contrato de trabajo, el gasto bien puede calificarse como una partida del art. 21 inciso 3° de la LIR, (*y otro asesor bien podría decir que se trata de un dividendo o retiro; no obstante el hecho de usar los recursos de la empresa, identificable a un socio o accionista, le hace –a mi juicio- es determinante a la hora de calificarlo como gasto rechazado del inciso ya mencionado*). Por lo tanto, existirán pagos debidos y pagos indebidos en esta materia, ante lo cual restará aplicar tratamientos tributarios y detectar contingencias laborales en estos términos, pues al desvirtuarse un vínculo laboral, hay tesis que carecen de defensa tales como las indemnizaciones por término de contrato.

### **Los pagos**

Cuando no hay subordinación o dependencia, hay que separar la planilla del socio o accionista dejándola como independiente voluntario respecto a las otras nóminas, así como también separarlo dentro del libro de remuneraciones. El socio o accionista no debe hacer aportes patronales de AFC a sí mismo, puede por el contrario optativa y convenientemente pagar la previsión relativa a accidentes laborales. Los pagos de los aspectos previsionales deben –En principio- ser hechos por el socio o accionista, o bien gestionados por la empresa a mero título de administración con fondos de dicho socio o accionista, por lo que de haberlos pagado indebidamente deberá solicitarlos en restitución.

Cuando los pagos son hechos por el socio o accionista y no se cumple subordinación ni dependencia mediante contrato de trabajo, no interfieren en los fondos de la empresa, pues usa su propio patrimonio para pagar la referida obligación. Por analogía, cuando dichos pagos son hechos por cuenta de la empresa y carecen del vínculo de dependencia y subordinación mediante contrato de trabajo con el socio o accionista, existe un perjuicio en los fondos de la empresa, por cuanto debe calificarse tributariamente la situación correcta como gasto rechazado –por ejemplo–.

### **Las retenciones**

Sea que exista o no vínculo de dependencia o subordinación mediante contrato de trabajo, el impuesto único de segunda categoría (IUSC) que se devengue, ha de ser retenido y pagado en el F29 por parte de la empresa. En efecto, el remunerado no debe recibir el impuesto retenido, sino hasta que complete su tributación en su propia declaración anual de impuesto a la renta personal.