



Expedir las normas para el tratamiento tributario en la distribución de dividendos

Boletín Informativo No. 3
SEPTIEMBRE 2019



KPMG Servicios de Asesoría e Impuestos Cía. Ltda., por considerarlo un tema de interés quiere compartir con sus clientes y amigos, la resolución No. NAC-DGERCGC19-00000043 que expide las normas para el tratamiento tributario en la distribución de dividendos., y que indica lo siguiente:

Art. 1.- Ámbito de aplicación.- Establézcanse las normas para el tratamiento tributario del impuesto a la renta sobre dividendos distribuidos por sociedades residentes en el país, o de establecimientos permanentes en el Ecuador de sociedades no residentes, a favor de personas naturales y sociedades.

Art. 2.- Reglas para el agente de retención.- Cuando una sociedad residente en el país o un establecimiento permanente de sociedades no residentes en el Ecuador, de ser el caso, distribuye dividendos calculados después del pago del impuesto a la renta, para efecto del cumplimiento de su deber como agente de retención, aplicará las siguientes reglas:

a) Será susceptible de retención en la fuente de impuesto a la renta:

1.- Dividendo distribuido directamente a una persona natural residente.- Si la distribución de dividendos se realiza directamente a favor de una persona natural residente en el Ecuador, el ingreso por concepto de dividendos está gravado para esa persona natural y por lo tanto sujeto a retención. En este caso la persona natural beneficiaria del dividendo, en el ejercicio fiscal en que se le distribuyó, deberá consolidarlo en su renta global, declarando y pagando el impuesto a la renta sobre la totalidad de sus ingresos.

2.- Dividendo distribuido a una persona natural residente por medio de una sociedad no residente.- Si la distribución de dividendos se realiza a través de sociedades no residentes ni establecidas en el Ecuador siendo el beneficiario efectivo una persona natural residente en el Ecuador, el ingreso por concepto de dividendos está gravado para dicho beneficiario efectivo, por tanto, está sujeto a retención en la proporción del dividendo atribuible a dicho beneficiario efectivo. El beneficiario efectivo deberá consolidar el ingreso en su renta global, declarar y pagar el impuesto, en el periodo fiscal en que se le distribuya directamente la renta que provenga de los dividendos originalmente distribuidos.

3.- Dividendo distribuido incumpliendo el deber de informar.- Si la distribución de dividendos se realiza habiendo la sociedad incumplido previamente el deber de informar la composición societaria, el ingreso por concepto de dividendos está gravado para la persona natural o la sociedad a quien se distribuyen de manera directa los dividendos, en la proporción del dividendo atribuible a la porción de la composición societaria no informada.

b) No serán susceptibles de retención en la fuente de impuesto a la renta los dividendos distribuidos, siempre que la sociedad que los distribuye hubiere cumplido previamente con el deber de informar la composición societaria, en los siguientes casos:

1.- La distribución que se realice directamente a favor de una sociedad residente en el Ecuador o a favor de un establecimiento permanente en Ecuador de una sociedad no residente, aun en el caso de que el beneficiario efectivo sea residente en el Ecuador.

2.- La distribución que se realice directamente a favor de una persona natural no residente en el Ecuador.

3.- La distribución que se realice directamente a favor de una sociedad no residente en el Ecuador sin que dichos dividendos sean atribuibles a un establecimiento permanente de ella en el Ecuador y el beneficiario efectivo de los dividendos no sea una persona natural residente en el Ecuador.

4.- La distribución de utilidades, rendimientos o beneficios netos a favor de accionistas de sociedades, cuotahabientes de fondos colectivos o inversionistas de valores provenientes de fideicomisos de titularización en el Ecuador, cuya actividad económica exclusiva sea la inversión en activos inmuebles, cuando cumpla las condiciones señaladas en la Ley.

c) No serán susceptibles de retención en la fuente del impuesto a la renta las utilidades que se capitalicen.

Art. 3.- Cálculo de la retención.- Sobre la base de retención prevista en el artículo 15 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno se deberá aplicar una tarifa de retención de:

1. Para los casos descritos en los numerales 1 y 2 del literal a) del artículo que antecede, se deberá sumar el dividendo distribuido a cada accionista, socio o partícipe, con el impuesto pagado por la sociedad que lo distribuye, atribuido a ese dividendo; sobre este rubro se deberá aplicar la tarifa de impuesto a la renta para personas naturales, conforme a la tabla de la letra a) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Sobre este resultado las sociedades deberán restar el crédito tributario al que tenga derecho la persona natural residente en el Ecuador, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno con excepción de lo previsto en el numeral iii) del literal b) de dicho artículo. El valor así obtenido será retenido en la fuente por la sociedad que distribuya el dividendo y deberá ser detallado en el comprobante de retención correspondiente.

Cuando se distribuyan dividendos, en la parte que corresponda a ingresos sujetos al impuesto a la renta único establecido en el artículo 27 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el valor que se restará corresponderá al impuesto a la renta único pagado por la sociedad atribuible a dicho dividendo.

Cuando una sociedad residente o establecida en el Ecuador distribuya en más de una ocasión dentro de un mismo ejercicio fiscal dividendos gravados a favor de una misma persona para quien el ingreso es sujeto a retención conforme los casos referidos en este numeral, en cada distribución se deberá reliquidar el valor de la retención sumando para el efecto el valor del dividendo de cada distribución junto con el impuesto atribuible, a dicha sumatoria aplicar el procedimiento establecido en el primer inciso de este numeral y restar el valor de la retención practicada en las anteriores distribuciones, siendo el monto a retener el valor de la diferencia así obtenida.

2. Para los casos descritos en el numeral tercero del literal a) del artículo 2 de la presente resolución se retendrá el equivalente a la diferencia entre la máxima tarifa de impuesto a la renta para personas naturales y la tarifa de impuesto a la renta aplicada por la sociedad aplicada a las utilidades de las que se originaron los dividendos; la retención no podrá ser mayor al 10%.

Art. 4.- Crédito tributario para el beneficiario efectivo por el impuesto pagado por la sociedad.- Para el ejercicio de lo señalado en el numeral i) del literal b) del artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando el dividendo se distribuya por medio de varias sociedades residentes o no en el Ecuador y cuyo beneficiario efectivo sea una persona natural residente en el Ecuador, dicho beneficiario deberá establecer el impuesto a la renta pagado por la sociedad atribuible al dividendo. Para el efecto, dividirá el valor del dividendo distribuido directamente al beneficiario efectivo para el valor del dividendo distribuido en un primer momento por la sociedad residente o establecimiento permanente en el Ecuador, correspondiente al beneficiario efectivo y el resultado lo multiplicará por el valor del impuesto a la renta atribuible a dicho dividendo distribuido en ese primer momento. Este valor podrá ser utilizado como crédito tributario. Para este cálculo se deberán observar adicionalmente las reglas y límites contenidos en el referido artículo 137.

Art. 5.- Crédito tributario para el beneficiario efectivo por retención de dividendos.- Para el ejercicio de lo señalado en el tercer inciso del artículo 136 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el beneficiario efectivo tendrá derecho a utilizar como crédito tributario el valor proporcional de la retención realizada sobre los dividendos distribuidos directamente a la sociedad no residente. Para el efecto, dividirá el valor del dividendo distribuido directamente al beneficiario efectivo para el valor del dividendo distribuido en un primer momento por la sociedad residente o establecimiento permanente en el Ecuador correspondiente al beneficiario efectivo y el resultado lo multiplicará por el valor del impuesto a la renta retenido a la sociedad no residente. Este valor podrá ser utilizado como crédito tributario.

Art. 6.- Momento del uso del crédito tributario para el beneficiario efectivo.- El beneficiario efectivo podrá utilizar el crédito tributario, señalado en los artículos 4 y 5 de la presente resolución, únicamente en el momento en que declare el ingreso gravado que provenga íntegramente de los dividendos que lo originaron.

Art. 7.- Anticipo calculado por la sociedad que sea mayor al impuesto a la renta causado.- En caso de que el anticipo de impuesto a la renta calculado se haya convertido en pago definitivo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que correspondan las utilidades a ser distribuidas, para efectos de calcular los ingresos gravados por dividendos distribuidos y la base de la respectiva retención, será reconocido, como impuesto pagado por la sociedad atribuible al dividendo, el valor del anticipo calculado que corresponda proporcionalmente a dicho dividendo. Para el cálculo del crédito tributario para la liquidación del impuesto por parte de la persona natural residente en el Ecuador, se estará a lo dispuesto en el artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Art. 8.- Cálculo del impuesto atribuible al dividendo gravado cuando existe reducción de la tarifa del impuesto a la renta por reinversión.- Cuando exista reinversión de utilidades de conformidad con el artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para establecer el impuesto atribuible al dividendo gravado se deberá multiplicar el impuesto causado por el coeficiente obtenido de la relación entre el impuesto a la renta causado correspondiente al saldo de la utilidad no reinvertida sobre el total del impuesto causado, conforme el siguiente ejemplo:

Concepto	Valor en dólares	Cálculo
Utilidad gravable	120	$a=(b+c)$
Utilidad a reinvertir	20	B
Saldo de utilidad gravable (no reinvertida)	100	C
Impuesto a la renta sobre utilidad a reinvertir tarifa 15% * (10 puntos porcentuales menos)	3	$d=(b*0.15)$
Impuesto a la renta sobre saldo de utilidad no reinvertida tarifa 25%	25	$e=(c*0.25)$
Impuesto a la renta causado	28	$f=(d+e)$
Factor de proporción impuesto a la renta, utilidad no reinvertida	0.8929	$g=(e/f)$
Impuesto atribuible al dividendo gravado	25	$h=(g*f)$

* La tarifa de impuesto a la renta para sociedades utilizada para el ejemplo es 25%, sin embargo, la tarifa dependerá de cada caso.

Con el impuesto atribuible al dividendo gravado obtenido se procederá al cálculo para cada beneficiario de derechos representativos de capital de acuerdo con su participación en la sociedad y este valor será considerado como el impuesto pagado por la sociedad atribuible al dividendo, sin perjuicio de los límites establecidos para la utilización del crédito tributario por dividendos.

Art. 9.- Límites al crédito tributario para personas naturales residentes a quienes se les distribuye dividendos de varias sociedades.- Cuando en un mismo ejercicio fiscal a una persona natural se le distribuya dividendos, directa o indirectamente, de varias sociedades residentes fiscales o de establecimientos permanentes en el Ecuador, deberá considerarse, para efectos de determinar su crédito tributario por el impuesto pagado por dichas sociedades, el valor que resulte menor de los siguientes:

- La sumatoria de los impuestos pagados por las sociedades en las que es beneficiario de derechos representativos de capital, correspondiente a los dividendos distribuidos;
- La sumatoria de los resultados de multiplicar, por cada caso, el valor del ingreso gravado por la tarifa de impuesto a la renta que corresponda a las utilidades de las que se originaron los dividendos;
- El impuesto a la renta que le correspondería pagar a la persona natural por los dividendos obtenidos y registrados en su renta global, es decir, la diferencia resultante de restar el impuesto causado en su renta global, que incluyera los dividendos, menos el impuesto causado en su renta global si no incluyera dichos dividendos.

En los casos previstos en el literal d) del artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el valor del crédito tributario calculado conforme dicho literal se aplicará de manera complementaria a los límites previstos en los literales a) y b) de este artículo.

Art. 10.- Emisión del comprobante de retención a personas naturales residentes.-

La sociedad que distribuya dividendos de manera directa a favor de una persona natural residente en el Ecuador, deberá informar a dicho beneficiario, dentro del comprobante de retención, lo siguiente:

- a) El ingreso gravado por el dividendo distribuido y el ejercicio fiscal al que corresponden las utilidades que generaron dicho dividendo.
- b) El crédito tributario que le corresponde de conformidad con el valor menor de los numerales i) y ii) del literal b) del artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Art. 11.- Emisión del comprobante de retención a personas naturales residentes en el Ecuador por medio de más de una sociedad residente en el Ecuador.-

En caso que una sociedad residente en el Ecuador distribuya el dividendo a una persona natural residente en el Ecuador, cuando el mismo dividendo haya sido recibido por intermedio de otras sociedades residentes en el Ecuador, solicitará a la primera sociedad residente en el Ecuador que haya distribuido dichos dividendos la información certificada por el contador de la sociedad sobre:

- a) El valor del dividendo distribuido correspondiente a esa persona natural residente;
- b) El impuesto a la renta pagado por esa sociedad atribuible al dividendo distribuido correspondiente a esa persona natural residente.
- c) El crédito tributario que le corresponde a esa persona natural residente, de conformidad con el menor valor de los numerales i) y ii) del literal b) del artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Art. 12.- Emisión del comprobante de retención por la existencia de un beneficiario efectivo.-

Para el caso de distribución de dividendos a una sociedad residente o establecida en el exterior, el comprobante de retención se emitirá a nombre de esta última. Sin embargo, cuando exista beneficiario efectivo, persona natural residente en el Ecuador, el agente de retención emitirá una copia certificada del mismo y la entregará al beneficiario efectivo. En el comprobante de retención se incluirá la información detallada en los literales a) y b) del artículo 10 de la presente resolución y adicionalmente, se registrará la frase "BENEFICIARIO EFECTIVO" seguido el número de cédula de identidad y ciudadanía, RUC o pasaporte y los nombres y apellidos de la persona natural referida.

En caso que el agente de retención mencionado en el inciso anterior hubiere recibido el mismo dividendo por medio de otras sociedades residentes o establecimientos permanentes en el Ecuador, para efectos del cálculo de la retención de los dividendos a ser distribuidos, dicho agente de retención deberá solicitar a la primera sociedad residente en el Ecuador que distribuyó esos dividendos información certificada sobre:

- a) El valor del dividendo distribuido correspondiente al beneficiario efectivo;
- b) El impuesto a la renta pagado por esa sociedad atribuible al dividendo distribuido correspondiente al beneficiario efectivo.

- c) El crédito tributario que le corresponde al beneficiario efectivo, de conformidad con el valor menor de los numerales i) y ii) del literal b) del artículo 137 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Disposición derogatoria.- Deróguese la Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000509, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 545, de 16 de julio de 2015.

Disposición final.- La presente Resolución entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.



En caso de cualquier consulta favor dirigirse a:

Guayaquil

Gino A. Erazo

593 4 2290698

gerazo@kpmg.com

Quito

Karina Rubio

593 2 2444228

krubio@kpmg.com

Los comentarios expresados en la presente publicación se han realizado con fines informativos para el público en general.

La información contenida en el presente documento es de índole general y no tiene por objeto analizar las circunstancias de cualquier persona o entidad en particular. Si bien nuestra misión consiste en brindar información precisa y oportuna, no es posible garantizar que dicha información sea precisa en el momento en que se recibe o siga siéndolo en el futuro. Ninguna persona debería actuar sobre la base de dicha información sin el correspondiente asesoramiento profesional al cabo de un análisis exhaustivo de la situación en particular.

Este boletín es una publicación de KPMG Servicios de Asesoría e Impuestos Cía. Ltda.