



¿LOS DIVIDENDOS DEBEN TRIBUTAR EN EL ECUADOR?

ANTECEDENTES

En el contexto actual de internacionalización de las empresas y de los procesos de integración económica de los países, en los cuales existe una marcada deslocalización de actividades, rentas y patrimonios, que a su vez propician la movilidad de las bases imponibles y erosionan la recaudación de aquellos países con altas tasas impositivas o con regímenes tributarios poco atractivos a la inversión extranjera, resulta imperativo el análisis de las técnicas de gravamen que utilizan estos Estados a efectos de, ejerciendo su potestad y soberanía tributaria, mantener los niveles de presión tributaria.

En Ecuador, se ha procedido a realizar un sinnúmero de cambios normativos, en muchos de ellos la intención primaria es tratar de alcanzar con impuestos rentas remesadas o provenientes del exterior que antes se constituían en exentas para sus perceptores¹. En este ámbito, uno de los cambios que se plantean y que constituye el tema central de este artículo es el nuevo esquema de gravamen para los dividendos, particularmente para aquellos distribuidos por sociedades residentes en el Ecuador dejando para otros análisis, aquellos provenientes de sociedades residentes en el Extranjero.

TRATAMIENTO TRIBUTARIO ACTUAL PARA LOS DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS POR SOCIEDADES NACIONALES

Cuando una persona natural o jurídica participa en el capital social de una empresa podrá recibir participaciones o beneficios en función del capital aportado. El tratamiento tributario actual en el Ecuador puede diferir en función de los siguientes aspectos:

- a. Naturaleza del socio o participe (Persona natural o jurídica)
- b. Origen de la Renta (Interno o Externo)
- c. Forma de generación de la renta (Gravada o exenta).

La normativa tributaria ecuatoriana contempla actualmente mecanismos diferenciados en el caso de los dividendos distribuidos por sociedades nacionales ya sea a favor de otras sociedades o a personas naturales.

En el caso de distribución de beneficios de sociedades nacionales a otras sociedades la norma no distingue entre sociedades nacionales o extranjeras, siendo estas rentas consideradas exentas por el numeral 1 del artículo nueve de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), estableciendo como condición que los perceptores de dichas rentas no se encuentren domiciliados en paraísos fiscales, pues en dicho caso estarán sujetos a la retención del 25%. Sin embargo, consideramos que se debió eliminar los artículos 38 y 39 de la misma ley, pues si estos permanecen vigentes existiría una contraposición en el caso de rentas por concepto de dividendos que son distribuidos al exterior, ya que en el artículo 39 se establece la obligación de que quienes remitan rentas al exterior (incluyendo dividendos)

¹ En las últimas reformas se ha procedido a alcanzar con retenciones en impuesto a la renta los pagos de intereses al exterior, los reembolsos de gastos; así mismo con IVA los pagos por concepto de servicios importados, entre otros.

deberán retener el 25% de impuesto a la renta, previo la deducción de los créditos a los que tengan derecho según el artículo 38. En tal sentido, esto deja abierta la posibilidad de que cuando los dividendos provengan de rentas exentas estos sean alcanzados con gravamen.

En el caso de distribución de beneficios de sociedades nacionales hacia personas naturales, la normativa tributaria ecuatoriana diferencia entre aquellos perceptores de dividendos nacionales o extranjeros, siendo en el caso de personas naturales no residentes en el Ecuador considerado el dividendo como exento, mientras que en el caso de personas naturales residentes en el Ecuador, los dividendos deberán integrarse a la base imponible para efectos del cálculo del impuesto a la renta, pudiendo utilizar como crédito tributario el impuesto pagado por la empresa (impuesto subyacente) pero con un límite del 25%.

FUNDAMENTACION DE DERECHO PARA GRAVAR LOS DIVIDENDOS

Uno de los aspectos claves a analizar es si existe algún límite a la hora de que cada Estado ejerza su potestad tributaria. En materia de derecho tributario internacional no existen normas internacionales que impongan límites a la soberanía del Estado a la hora ejercer su poder coactivo. En tal sentido, cada Estado establece su ordenamiento tributario referente a la posibilidad de gravar o no determinadas rentas, incorporando en qué casos deberá existir sumisión al propio ordenamiento tributario, poniendo como límite para ello su competencia territorial, a fin de que no exista yuxtaposición con otros Estados en términos de su soberanía fiscal.

El hecho de que un Estado no pueda ejercer su potestad tributaria fuera de sus fronteras no contradice la posibilidad de gravar los presupuestos de hechos ocurridos en el extranjero mediante un punto de conexión mínima que para muchos Estados suele ser la residencia o la nacionalidad.

En este sentido, existe la posibilidad jurídica de gravar los dividendos, tantos aquellos generados en el Ecuador (fuente ecuatoriana) como aquellos configurados en el extranjero cuando el perceptor sea un residente del Ecuador (Residencia).

VIABILIDAD ECONOMICA PARA GRAVAR DIVIDENDOS

Pese a la existencia de base jurídica para que el gobierno de Ecuador grave con el impuesto a la renta a los dividendos, consideramos que es en la viabilidad económica de dicho gravamen en donde se encuentra el argumento de fondo para discrepar en el tratamiento tributario actual que se le otorga a quienes perciben este tipo de rentas en o desde el Ecuador.

En este ámbito, la teoría tributaria internacional reconoce dos posibilidades en cuanto al tratamiento de los dividendos, la primera es considerar a la sociedad que distribuye los dividendos un ente independiente de la persona que lo percibe y admitir en tal sentido la imposición en ambos sin considerar que exista doble imposición, la otra posibilidad es asumir cierta confusión entre ambas personas admitiendo que cuando una persona participe del capital de una sociedad y recibe beneficios que ya han sido sometidos a gravamen, produce en personas distintas un doble tributo sobre la misma renta (doble imposición económica) permitiendo en dicho caso que el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas este integrado en un solo tributo con el impuesto a la renta de las personas naturales, pudiendo en dicho caso corregir la doble imposición que se genera ya sea, eximiendo de tributos los dividendos (método de exención) u otorgándole a la persona natural perceptora del dividendo un crédito tributario por la proporción que le corresponda del impuesto pagado por la sociedad nacional que los distribuye (método de imputación).

Ecuador al igual que muchos países ha decidido utilizar el segundo argumento, es decir que el impuesto a la renta pagado por las personas jurídicas debe ser considerado parte del pago del impuesto a la renta de las rentas de capital derivadas de la participación en el capital de los socios y se deberá corregir la doble imposición causada ya sea

de impuesto el dividendo cuando llegue a su perceptor u otorgándole crédito tributario por lo pagado por la sociedad.

En este ámbito y acorde a lo señalado en el tratamiento tributario que Ecuador da a los dividendos existen diferencias dependiendo de quién es el perceptor de los mismos y es en dichas diferencias donde se sustentan nuestras críticas a la normativa en este ámbito.

En el caso de distribución de dividendos por parte de sociedades nacionales a sociedades nacionales o extranjeras se aplica el método de exención, lo cual a nuestro juicio es consecuente con una política tributaria de incentivos y estímulos a la inversión privada sea esta nacional o extranjera.

Nuestra crítica se sustenta en la diferenciación existente en la distribución de dividendos a personas naturales, ya que a las personas naturales no residentes se les otorga exención, mientras que si el perceptor del dividendo es una persona natural residente que a diferencia de muchos ha decidido transparentar sus patrimonios y mantenerlos dentro del Ecuador se los castiga imponiéndole un gravamen adicional en su impuesto a la renta. Esta norma generaría incentivos para estructurar patrimonios fuera del país, lo cual resulta contrario con la imperiosa necesidad que tiene el Ecuador para que los capitales no se vayan a efectos de mantener el esquema de dolarización.

En síntesis, las actuales normas no guardan relación con esquemas avanzados de tributación, quedando siempre abierta la posibilidad de que el empresario dentro del marco legal pueda estructurar esquemas que le permitan disminuir la excesiva carga fiscal que se está planteando.

FUNCIONARIO

Econ. Jorge Ayala Romero



Economista, Master en Tributación por el Instituto de Estudios Fiscales (Madrid- España), Master en Economía Aplicada por la Universitat Pompeu Fabra (Barcelona - España) y Master en Políticas Públicas en el IESA (Caracas-Venezuela). Se ha desempeñado en el Servicio de Rentas Internas (SRI) en calidad de Jefe Nacional de Fiscalidad Internacional y de los precios de transferencia, Director Regional Litoral Sur, Director Provincial de Los Ríos, Jefe Regional de Gestión Tributaria. Fue vocal del Directorio de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE). Ha participado como delegado por el Ecuador en el Comité Permanente de Planeación Tributaria del CIAT en Panamá. Ha disertado en diversos foros a nivel local e internacional.

Actualmente, Socio Gerente de Transfer Pricing Advisors (TPA) en Ecuador. Profesor titular de las maestrías en tributación de la ESPAE, Universidad Metropolitana de Guayaquil, entre otras, docente de la cátedra de Fiscalidad Internacional y Precios de transferencia.

Guayaquil:

Av. Fco. De Orellana y Miguel H. Alcívar,

Ed. Centro Empresarial Las Cámaras, Oficina 1-Mezzanine

Telf: (593 4) 2681493

Email: jayala@tpa.ec