

CONTABLE TRIBUTARIO

CONTENIDO:

- DISPOSICIONES PARA EFECTOS DEL REGISTRO Y PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, Y CALIFICACIÓN (...) 1
- PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCIÓN DEL IVA A EXTRANJEROS 3
- TABLAS DEL IMPUESTO A LA RENTA 8
- TRATAMIENTO PARA DIVIDENDOS, UTILIDADES (...) 8

DIRECTORES:

Dr. Carlos Velasco Garcés
Dr. Ramiro Arias Barriga

COORDINACIÓN:

Dra. Alexandra Aucancela Mora

DIRECCIONES:

Quito:

Reina Victoria N 21-14 y Roca
Of. 6 A • (02) 254 3273 / 252 9145
info.legal@pudeleco.com

Guayaquil:

(04) 239 8903 / 229 3496
ventas@gye.pudeleco.com

Cuenca:

(07) 288 6573
pudecuen@cue.satnet.net

Ambato:

(03) 242 5403
pudelecoambato@andinanet.net

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN © 2010

mensual • enero 2011

N° 17

SEGMENTO CONTABLE

DISPOSICIONES PARA EFECTOS DEL REGISTRO Y PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, Y CALIFICACIÓN COMO PYMES A LAS PERSONAS JURÍDICAS QUE CUMPLAN VARIAS CONDICIONES POR PARTE DE LA SUPERINTENDENCIA

La Superintendencia de Compañías, mediante Resolución N° SC. Q. ICI. CPAIFRS. 11.0, publicado en el Registro Oficial N° 372 de enero 27 del 2011, para efectos del registro y preparación de estados financieros, califica como PYMES a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:

- a) Activos totales inferiores a cuatro millones de dólares;
- b) Registren un valor bruto de ventas anuales inferior a cinco millones de dólares; y,
- c) Tengan menos de 200 trabajadores (personal ocupado).

Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.

Se considerará como base los estados financieros del ejercicio económico anterior al período de transición.

Las compañías y entes definidos en el artículo primero numerales 1 y 2 de la Resolución N° 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicado en el Registro Oficial N° 498 de 31 de diciembre del 2008, **aplicarán NIIF completas.**

Toda compañía sujeta al control de esta Superintendencia, que optare por la inscripción en el Registro de

Mercado de Valores, **aplicará NIIF completas**, siendo su período de transición el año inmediato anterior al de su inscripción.

Si una compañía regulada por la Ley de Compañías, actúa como constituyente u originador en un contrato fiduciario, a pesar de que pueda estar calificada como PYME, deberá aplicar NIIF completas.

Se aplicarán las Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero del 2012, todas aquellas compañías que cumplan las condicionantes señaladas en el artículo primero de la Resolución 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en Registro Oficial N° 498 de 31 de diciembre del 2008. Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (**NIIF para las PYMES**), a partir del año 2011.

Las compañías que tengan activos iguales o superiores a US \$ 4'000.000 al 31 de diciembre del 2007", por lo siguiente: "Las compañías que en base a su estado de situación financiera cortado al 31 de diciembre de cada año, presenten cifras iguales o superiores a las previstas en el artículo primero de esta resolución, adoptarán por el Ministerio de la ley y sin ningún trámite, las NIIF completas, a partir del 1 de enero del año subsiguiente, pudiendo adoptar por primera vez las NIIF completas en una sola ocasión; por tanto, si deja de usarla durante uno o más períodos sobre los que informa o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, ajustará sus estados financieros como si hubiera estado utilizando NIIF completas en todos los períodos en que dejó de hacerlo".

Si la situación de cualquiera de las compañías definidas en el primero y segundo grupos de la Resolución N° 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial N° 498 de 31 de diciembre del mismo año, cambiare, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en NIIF completas, aplicará lo dispuesto en la sección 35 "Transición a la NIIF para las PYMES", párrafos 35.1 y 35.2, que dicen: "35.1. Esta Sección se aplicará a una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, o en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local. 35.2 Una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES en una única ocasión. Si una entidad que utiliza la NIIF para las PYMES deja de usarla durante uno o más períodos sobre los que se informa y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no serán aplicables a nueva adopción.

Si la institución, ejerciendo los controles que le facultan la Ley de Compañías y la Ley de Mercado de Valores, estableciere que los datos y cifras que constan en los estados financieros presentados a la Superintendencia de Compañías, no responden a la realidad financiera de la empresa, se observará al representante legal, requiriéndole que presente los respectivos descargos, para cuyo efecto se concederá hasta el plazo máximo previsto en la Ley de Compañías y Ley de Mercado de Valores; de no presentar los descargos requeridos, se impondrán las sanciones contempladas en las leyes de la materia y sus respectivos reglamentos.

Las compañías del tercer grupo que cumplan las condiciones señaladas en el artículo primero de la presente resolución, en el período de transición (año 2011), elaboraran obligatoriamente un cronograma de implementación y las conciliaciones referidas en el artículo segundo de la Resolución N° 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008. Los ajustes efectuados al inicio y al término del período de transición, deberán contabilizarse el 1 de enero del 2012.

Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, cualquiera de las compañías calificadas como PYME podrá adoptar NIIF completas para la preparación y presentación de sus estados financieros, decisión que comunicará a la Superintendencia de Compañías, debiendo posteriormente cumplir

con las respectivas disposiciones legales.

Aquellas compañías que por efectos de la presente resolución deben aplicar las NIIF completas, prepararán la información contenida en el artículo segundo de la Resolución N° 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008 y remitirán a esta Superintendencia, hasta el 31 de mayo del 2011 el cronograma de implementación aprobado en junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; y, hasta el 30 de noviembre del 2011, la conciliación del patrimonio neto al inicio del período de transición, aprobada por el Directorio o por el organismo que estatutariamente estuviere facultado.

SEGMENTO TRIBUTARIO

REQUISITOS Y PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO GENERADO POR LA CONTRATACIÓN DE SERVICIOS DE ALOJAMIENTO TURÍSTICO Y/O ADQUISICIÓN DE BIENES PRODUCIDOS EN EL PAÍS, REALIZADOS POR TURISTAS EXTRANJEROS

El Servicio de Rentas Internas a través de la Resolución N° NAC-DGERCGC10-00723, publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 348 de diciembre 24 del 2010, establece los requisitos y el procedimiento para la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) generado por la contratación de servicios de alojamiento turístico y/o adquisición de bienes producidos en el país, realizadas por turistas extranjeros.

Para efectos de la presente se tomarán los términos conforme lo definido, y aquellos

que no se incluyan serán tomados en su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda:

1. Turista extranjero.- Se entenderá por turista extranjero, a efectos de la presente resolución, a los extranjeros, que ingresen al territorio ecuatoriano en calidad de turistas, que tengan su pasaporte vigente debidamente sellado con el respectivo ingreso al país, o cualquier otro documento otorgado por la autoridad migratoria correspondiente, los mismos que no estarán desarrollando ningún tipo de actividad lucrativa en el país y cuya estancia en el Ecuador no sea superior a 180 días.

El beneficio de devolución del IVA al turista extranjero no es aplicable para ciudadanos ecuatorianos residentes en el exterior, aún cuando tengan doble nacionalidad.

2. Bienes producidos en el país.- Aquellos registrados y que consten como tales, en el registro que para el efecto elabore el Ministerio de Industrias y Productividad.

3. Servicio de alojamiento turístico.- Se entiende que es el servicio de hospedaje brindado en el territorio nacional por personas naturales o jurídicas debidamente registradas en el Ministerio de Turismo para ejercer la actividad turística de alojamiento y que deberán constar en el catastro que el Ministerio de Turismo remita al Servicio de Rentas Internas.

4. Sujetos pasivos o establecimientos afiliados al proceso de devolución del IVA a turistas extranjeros.- Personas naturales o jurídicas que presten el servicio de alojamiento turístico registrado en el catastro del Ministerio de Turismo y/o que tengan a la venta bienes producidos en el país que se encuentren registrados como tales en el Ministerio de Industrias y Productividad, que hayan cumplido con el

proceso de afiliación detallado en esta resolución.

La devolución del IVA a los turistas extranjeros opera sobre todas las facturas por prestación de servicios de alojamiento turístico y/o adquisición de bienes producidos en el país, emitidas por los sujetos pasivos afiliados al proceso cuyo valor, sin considerar impuestos, no podrá ser menor a 50 dólares de base imponible gravada con tarifa 12% de IVA, por cada factura.

Para el caso de la adquisición de bienes producidos en el país, la devolución del IVA sólo alcanzará a aquellos que acompañen al turista extranjero al momento de salir del país, según verificación que realizará en los aeropuertos internacionales la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Para efectos de la devolución del IVA a los turistas extranjeros, el Servicio de Rentas Internas ubicará buzones, en los aeropuertos internacionales de Quito y Guayaquil, en los cuales se depositarán las solicitudes, anexos de devolución del IVA y las facturas correspondientes.

El SRI podrá incluir otros puntos de atención en los que se perciba un movimiento significativo de turistas extranjeros.

Los sujetos pasivos que deseen afiliarse al proceso de devolución del IVA a turistas extranjeros, deberán inscribirse en cualquiera de las oficinas del Servicio de Rentas Internas a nivel nacional y cumplir con los siguientes requisitos:

- Llenar la solicitud de afiliación (original y copia) que estará disponible en la página web y en las oficinas del SRI;
- Deberán encontrarse inscritos con información actualizada y en estado activo en el Registro Único de Contribuyentes;
- Las actividades del negocio registradas en el RUC consistirán en la comercializa-

ción y/o producción de bienes, o la prestación del servicio de alojamiento;

- d) No tener obligaciones tributarias pendientes;
- e) Exhibir el documento de identificación del titular o representante legal y papeleta de votación;
- f) Encontrarse registrado en el Ministerio de Turismo, si presta servicios de alojamiento turístico; y,
- g) Encontrarse registrado en el Ministerio de Industrias y Productividad, para el caso de comercialización y/o producción de bienes nacionales.

Ante cualquier cambio, con respecto a la información proporcionada en el RUC, así como, aquella relacionada con los bienes o servicios que provee el sujeto pasivo afiliado, y que conste en los respectivos registros del Ministerio de Industrias y Productividad o Ministerio de Turismo, deberá ser actualizada por aquel oportunamente.

De la misma forma, el sujeto pasivo afiliado deberá informar por escrito a la Administración Tributaria, su deseo de ser excluido del proceso.

Luego de la afiliación del sujeto pasivo, éste deberá colocar y mantener en sus establecimientos autorizados el distintivo e información publicitaria que le proporcione la Administración Tributaria, que lo acreditará como afiliado al proceso de devolución del IVA ante los turistas extranjeros.

El sujeto pasivo afiliado es responsable del buen uso de la documentación de información publicitaria que el Servicio de Rentas Internas le entregue como establecimiento afiliado al proceso de devolución del IVA a turistas extranjeros.

En el caso de que se produzca el deterioro, robo o pérdida de los anexos de de-

volución del IVA señalados en esta resolución, el sujeto pasivo deberá reportarlo por escrito inmediatamente a la Administración Tributaria en la oficina más cercana, adjuntando la correspondiente denuncia, cuando ésta proceda.

El sujeto pasivo que sea excluido de este proceso deberá entregar al Servicio de Rentas Internas los anexos de devolución del IVA a turistas extranjeros que no hubiere utilizado, así como la información publicitaria que mantenga en sus establecimientos.

El sujeto pasivo afiliado al proceso de devolución del IVA a turistas extranjeros, cuando realice una transferencia de bienes producidos en el país y/o la prestación de servicios de alojamiento turístico a un turista extranjero, deberá emitir las facturas cumpliendo con los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios y llenar el anexo de devolución del IVA que será entregado al turista extranjero, con la siguiente información:

- a. Los nombres y apellidos completos del turista extranjero;
- b. El número de pasaporte o del documento equivalente;
- c. Nacionalidad;
- d. País de residencia;
- e. Lugar y fecha de la venta;
- f. RUC del establecimiento;
- g. Número de referencia de la factura (serie y secuencial);
- h. Descripción y cantidad de los bienes de producción nacional y/o servicio de alojamiento adquiridos;
- i. Desglose de la base imponible e IVA pagado en la factura por estos bienes y/o servicios; y,

j. Valor total del IVA pagado por estos conceptos.

Para efectos de la devolución del Impuesto al Valor Agregado deberá efectuarse el siguiente procedimiento:

1. El turista extranjero deberá acercarse a cualquier establecimiento afiliado y contratar el servicio de alojamiento turístico registrado en el Ministerio de Turismo y/o adquirir bienes producidos en el país que se encuentren registrados como tales en el Ministerio de Industria y Productividad.
2. El sujeto pasivo afiliado emitirá al turista extranjero la factura con su correspondiente anexo de devolución del IVA.
3. En el momento de salida del país y antes del respectivo chequeo con las aerolíneas, el turista extranjero se presentará personalmente a la zona designada por la Corporación Aduanera Ecuatoriana en el aeropuerto internacional correspondiente, con el original del pasaporte o documento de identificación equivalente, así como también exhibirá el anexo de devolución del IVA y los bienes detallados en el mismo.

Las inspecciones de verificación de los bienes producidos en el país se efectuarán por los funcionarios designados por la Corporación Aduanera Ecuatoriana únicamente el día en que el turista extranjero tiene previsto salir del país, no siendo posible verificaciones previas o posteriores.

El funcionario encargado de la revisión, certificará por medio de la colocación del sello respectivo en el anexo de devolución del IVA, que los bienes producidos en el país efectivamente acompañan al turista extranjero al momento de salir del país. No es necesario el requisito del sellado en el caso de poseer facturas sólo por servicio de alojamiento turístico.

4. En la sala de pre-embarque, el turista encontrará la solicitud de devolución del IVA que contiene un acuerdo de responsabilidad y uso de medios electrónicos, documento que deberá llenarse con la siguiente información obligatoria:

- a. Lugar y fecha de presentación de la solicitud;
- b. Los nombres y apellidos completos del turista extranjero;
- c. El número de pasaporte o del documento de identificación equivalente;
- d. Nacionalidad;
- e. País de residencia;
- f. Correo electrónico;
- g. Fecha de entrada y de salida del país;
- h. Tipo de tarjeta de crédito;
- i. Número de tarjeta de crédito; y,
- j. Firma del Beneficiario.

A la solicitud se deberá adjuntar obligatoriamente:

- a. Copia del pasaporte del beneficiario o documento de identificación;
- b. Originales de las facturas que sustenten su petición; y,
- c. Anexos de devolución del IVA, correspondientes a las facturas.

La solicitud de devolución del IVA y sus documentos adjuntos, deberán depositarse en el/los buzón/es que se encuentre/n en la sala de pre-embarque de los aeropuertos internacionales de Quito y Guayaquil.

5. El Servicio de Rentas Internas, iniciará el proceso de análisis de los comprobantes de venta que concluirá con la notificación del acto administrativo que acepta o niega la solicitud de devolución del IVA, en el plazo máximo de 120 días, conta-

dos a partir de la fecha de salida del país del turista extranjero, si la solicitud de devolución del IVA cumple con todos los requisitos previstos en este artículo.

6. El Servicio de Rentas Internas procederá con la transferencia del valor correspondiente a la devolución del IVA menos el costo administrativo.

Los costos administrativos para la devolución del IVA a turistas extranjeros, se establecen en el equivalente a seis puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado, es decir, será el 50% del valor del IVA a devolver, y este valor será descontado al beneficiario. El SRI podrá disminuir este porcentaje, en función de la eficiencia del proceso, sin que para ello se requiera reformar esta resolución.

Las solicitudes que no cumplan con lo previsto en esta resolución se las considerará como no presentadas ante la Administración Tributaria, sin perjuicio de la facultad del turista extranjero de presentarla nuevamente. La Administración Tributaria notificará al turista extranjero los motivos por los cuales su solicitud no ha sido admitida a trámite. La notificación se efectuará conforme el procedimiento previsto en el siguiente artículo.

Conjuntamente a la solicitud de devolución del IVA que efectúe el turista extranjero, se encuentra un acuerdo de responsabilidad y uso de medios electrónicos, por el cual el turista extranjero acepta que las notificaciones relacionadas con su trámite serán remitidas a la página web del Servicio de Rentas Internas (www.sri.gob.ec) donde el turista extranjero podrá consultar el estado de su trámite y la absolución sobre el mismo.

Para este efecto, la notificación de actuaciones administrativas realizada a través de la Internet se entenderá practicada a

todos los efectos legales en el momento de su publicación dentro del portal institucional de la página web del Servicio de Rentas Internas.

Sin perjuicio de otras acciones o sanciones a las que pudiere haber lugar, el SRI podrá excluir y dará de baja del sistema, a los sujetos pasivos afiliados al proceso, cuando:

- a. En ejercicio de sus facultades, la Administración Tributaria determine que efectivamente no se realizó la transferencia de bienes producidos en el país y/o la prestación de servicios de alojamiento turístico;
- b. Cuando en los procesos de verificación que realice la Administración Tributaria, el sujeto pasivo afiliado tenga obligaciones tributarias pendientes;
- c. Cuando en el anexo de devolución del IVA se hayan incorporado bienes producidos en el país y/o servicios de alojamiento no autorizados; y,
- d. Cuando se verifique que el sujeto pasivo afiliado haga mal uso de los anexos de devolución del IVA o el material entregado por el Servicio de Rentas Internas.

El sujeto pasivo excluido por cualquiera de las causales previstas en este artículo podrá reincorporarse al proceso por una sola vez en un plazo no menor a seis meses contados a partir de la fecha de la notificación de la exclusión.

La afiliación de los sujetos pasivos interesados en integrarse en este proceso, iniciará a partir del día siguiente de la publicación de esta resolución en el Registro Oficial. La recepción de solicitudes para la devolución del IVA a turistas extranjeros iniciará el 1 de enero del 2011.

TABLAS DEL IMPUESTO A LA RENTA

Ponemos a su consideración las tablas del Impuesto a la Renta de los diferentes ejercicios económicos para personas naturales y sucesiones indivisas:

IMPUESTO A LA RENTA 2011

Fracción Básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción Básica	% Impuesto Fracción Excedente
-	9.210	-	0%
9.210	11.730	0	5%
11.730	14.670	126	10%
14.670	17.610	420	12%
17.610	35.210	773	15%
35.210	52.810	3.413	20%
52.810	70.420	6.933	25%
70.420	93.890	11.335	30%
93.890	En adelante	18.376	35%

IMPUESTO A LA RENTA 2010

Fracción Básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción Básica	% Impuesto Fracción Excedente
-	8,910	-	0%
8,910	11,350	0	5%
11,350	14,190	122	10%
14,190	17,030	406	12%
17,030	34,060	747	15%
34,060	51,080	3,301	20%
51,080	68,110	6,705	25%
68,110	90,810	10,963	30%
90,810	En adelante	17,773	35%

TRATAMIENTO PARA DIVIDENDOS, UTILIDADES, O BENEFICIOS OBTENIDOS POR PERSONAS NATURALES A PARTIR DEL AÑO 2010

El Servicio de Rentas Internas mediante Circular N° NAC-DGECCGC11-00002 publicada en el Registro Oficial N° 373 de enero 28 del 2011, de acuerdo a lo establecido en

el Art. 7 del Código Tributario, en concordancia con el Art. 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General del Servicio de Rentas

Internas, expedir las resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias. En ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, el Servicio de Rentas Internas expide la presente circular recordando a los sujetos pasivos el régimen jurídico vigente que regula el tratamiento para dividendos, utilidades o beneficios obtenidos por personas naturales a partir del año 2010; para tal efecto, y en sujeción al artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, será la obtención del ingreso el criterio para determinar si esta renta se encuentra gravada. En base a lo anterior, el tratamiento que los sujetos pasivos deben dar a los dividendos, utilidades o beneficios obtenidos a partir del año 2010 es el siguiente:

1.- REGISTRO DEL INGRESO.

Para la aplicación del criterio antes señalado se debe tomar en cuenta lo previsto por el artículo 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual dispone que quienes estén obligados a llevar contabilidad deberán declarar el impuesto a la renta en base a los resultados que arroje la misma y aquellos no obligados deberán llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible. Así también, se deberá observar lo señalado en el artículo 39 del reglamento a la mencionada ley, en el que se dispone que las personas naturales obligadas a llevar contabilidad deberán sujetarse a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras, cumpliendo las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

1.1. Personas naturales obligadas a llevar contabilidad, que tienen registradas las acciones dentro de su contabilidad.

La Norma Ecuatoriana de Contabilidad (NEC) N° 9, establece que los dividendos deben ser reconocidos cuando es reconocido el derecho del accionista a recibir el pago. (El subrayado pertenece a la Administración Tributaria).

En consecuencia, el sujeto pasivo debió registrar los dividendos o utilidades, en el momento en que la sociedad que los distribuye reconoció su derecho a recibir el pago.

Por ejemplo, supongamos que la empresa XYZ S. A. en el año 2005 obtuvo utilidades por USD 1.000.000 y que la Junta de Accionistas, que se reunió en el mes de abril del año 2006, tomó la decisión de reinvertir la mitad y distribuir dividendos por la otra mitad, con lo que los accionistas obtuvieron el derecho a recibir el correspondiente pago. El señor Juan Pérez tiene el 40% de las acciones y está obligado a llevar contabilidad, así:

Utilidades Empresa	
XYZ S. A. Año 2005:	USD 1.000.000
Valor reinvertido:	USD 500.000
Valor a Distribuir:	USD 500.000
Dividendo Juan Pérez:	USD 200.000

El señor Pérez, quien recibió USD 200.000, debió reconocer el ingreso y registrar dentro de su estado de resultados el correspondiente valor, independientemente del momento en que efectivamente cobre dichos dividendos.

En caso de que el señor Pérez recién reciba el pago de esos valores durante el año 2010, no los deberá registrar en su declaración de impuesto a la renta del año 2010, ni como ingresos gravados ni como ingresos exentos, puesto que los mismos ya debie-

ron haber sido registrados en su declaración de impuesto a la renta correspondiente al año 2006, como ingresos exentos, conforme la normativa tributaria vigente para el año 2006, puesto que fue en ese año donde se reconoció su derecho a recibir el pago de dicho dividendo.

1.2. Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad o personas naturales que estando obligadas a llevar contabilidad por su actividad empresarial, no tienen registradas las acciones dentro de la misma debido a que éstas no corresponden a dicha actividad.

En este caso, el sujeto pasivo debió haber reconocido el ingreso, y por ende registrado los dividendos dentro de su cuenta de ingresos y gastos en el momento en que obtuvo el pago. Por ejemplo, supongamos que la empresa XYZ S.A. en el año 2005 obtuvo utilidades por USD 1.000.000 y decidió reinvertir la mitad y distribuir dividendos la otra mitad en el año 2006.

La señora Juana Rodríguez tiene el 10% de las acciones, no está obligada a llevar contabilidad y el valor que le corresponde por su participación asciende a USD 50.000, así: Utilidades año 2005: USD 1.000.000

Valor reinvertido:	USD	500.000
Valor a distribuir:	USD	500.000
Dividendo		
Juana Rodríguez:	USD	50.000

Entonces, a pesar de que la Junta de Accionistas tomó la decisión de distribuir los dividendos en el año 2006 por el valor mencionado, la señora Juana Rodríguez solicitó el pago en el mes de enero del año 2010 y consecuentemente debió reconocer el ingreso en este año y registrarlo dentro de su cuenta de ingresos y gastos, y por lo tanto, considerarlo en su declaración de impuesto

a la renta del período fiscal 2010 como ingreso gravado, de acuerdo con la normativa vigente para ese año, con el correspondiente crédito tributario, teniendo en cuenta los límites establecidos en la respectiva norma, considerando el impuesto pagado por la sociedad en la declaración de impuesto a la renta del año 2005.

Es importante indicar que conforme la normativa vigente, en la declaración del 2010, debió registrar como ingreso gravado el valor que percibió en efectivo, es decir USD 50.000, más el impuesto que la sociedad pagó por el período fiscal 2005, en el valor que le corresponda.

2. RETENCIÓN DEL IMPUESTO.

El inciso final del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que sobre los dividendos y utilidades de las sociedades y sobre los beneficios obtenidos de fideicomisos mercantiles, fondos de cesantía y fondos de inversión gravados, que constituyan renta gravada, se realizará la retención en la fuente conforme se establezca en el Reglamento a esta ley. A su vez, el artículo 15 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno señala que los dividendos o utilidades distribuidos a favor de personas naturales residentes en el Ecuador constituyen ingresos gravados para quien los percibe, debiendo por tanto efectuarse la correspondiente retención en la fuente por parte de quien los distribuye, de acuerdo a los porcentajes establecidos en dicho artículo.

2.1. Personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.

De conformidad con el artículo 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la retención en la fuente deberá efectuarse al mo-

mento del pago o del crédito en cuenta, lo que suceda primero; en este caso, lo que primero ocurre es el registro contable por parte de la sociedad que distribuye el beneficio o dividendo; en tal sentido, será éste el momento en que el agente de retención proceda con la misma.

La retención efectuada constituye crédito tributario para el sujeto pasivo en el periodo fiscal en el que registre u obtenga su ingreso, según el caso. Para aquellos pagos anticipados de utilidades, dividendos o beneficios que se efectuaron durante el periodo fiscal 2010, con anterioridad a la vigencia del reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicado en el mes de junio del año 2010, el porcentaje de retención aplicable fue del 2% del ingreso gravado, en sujeción a lo previsto por el artículo 3 de la Resolución N° NAC-DGER2007-0411, publicada en el Registro Oficial N° 98 de 5 de junio del 2007.

3. CRÉDITO TRIBUTARIO.

Con base en lo previsto por el literal e) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el literal b) del artículo 137 de su reglamento de aplicación, para efectos de determinar el crédito tributario del sujeto pasivo por el impuesto pagado por la sociedad que distribuye el dividendo, utilidad o beneficio, se deberá considerar el menor valor de los siguientes:

- i) El impuesto pagado por la sociedad correspondiente al dividendo.
- ii) La tarifa de impuesto a la renta prevista para sociedades, multiplicada por el valor considerado como ingreso gravado.
- iii) El impuesto a la renta que le correspondería pagar a la persona natural por ese ingreso dentro de su renta global, es decir, la diferencia resultante de restar el

impuesto causado en su renta global incluido el valor total del beneficio o dividendo, menos el impuesto causado en su renta global si no se consideraría ese beneficio o dividendo.

3.1. Personas naturales que perciben dividendos provenientes de más de una sociedad.

Cuando una persona natural perciba dividendos de más de una sociedad constituida o establecida en el país, para efectos de determinar su crédito tributario por el impuesto pagado por las sociedades, deberá considerar:

- i) La sumatoria de la parte correspondiente del impuesto pagado por las sociedades de las que es accionista.
- ii) La tarifa de impuesto a la renta prevista para sociedades, multiplicada por la sumatoria de los valores considerados como ingresos gravados.
- iii) El impuesto a la renta que le correspondería pagar a la persona natural por ese ingreso dentro de su renta global, es decir, la diferencia resultante de restar el impuesto causado en su renta global incluido el valor total de los dividendos, menos el impuesto causado en su renta global si no se los consideraría.

Por ejemplo, la señora Patricia Larrea, quien no está obligada a llevar contabilidad, es accionista de la compañía ABC y de la compañía XYZ, y recibe dividendos en el periodo fiscal 2010, en base a la siguiente información entregada por las compañías: *COMPAÑÍA ABC*

Valor del dividendo: USD 120.000

Impuesto a la renta pagado por la sociedad, correspondiente a ese dividendo: USD 20.000

COMPañÍA XYZ

Valor del dividendo: USD 30.000

Impuesto a la renta pagado por la sociedad, correspondiente a ese dividendo: USD 10.000

Adicionalmente la señora Larrea tiene ingresos por otras fuentes por un valor igual a USD 100.000

La señora Larrea requiere saber el monto que debe considerar como renta gravada y cuál es el máximo de crédito tributario que puede utilizar cuando declare estos dividendos dentro de su renta global.

Conforme lo establecido, el análisis correspondiente sería el siguiente:

Como ingreso gravado por concepto de dividendos se deberá considerar tanto los ingresos obtenidos de las dos empresas, cuanto el pago de impuesto efectuado por cada una de las sociedades correspondiente a esos dividendos; es decir USD 180.000. (USD 120.000 + USD 20.000 + USD 30.000 + USD 10.000)

Luego, para calcular el límite de crédito tributario, se deben considerar el más bajo de los tres siguientes:

1. El impuesto pagado por la sociedad; es decir, USD 30.000 (USD 20.000 + USD 10.000).
2. El 25% (tarifa de impuesto a la renta para sociedades vigente en el año 2010) del ingreso gravado; es decir USD 45.000 (USD 180.000 * 25%).
3. El impuesto generado dentro de la renta global, que se entiende como la diferencia entre el impuesto causado en USD 280.000 (USD 180.000 de dividendos + USD 100.000 por otros ingresos) y el causado en USD 100.000 (otros ingresos), lo que daría un resultado de USD 63.000.

En el presente caso, el límite para la apli-

cación del crédito tributario sería de USD 30.000.

3.2. Crédito tributario en el caso de beneficios pagados a una sociedad domiciliada en un paraíso fiscal, cuando los dueños de aquella están domiciliados en el Ecuador.

El Art. 68 del reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que de conformidad con el artículo 17 del Código Tributario, se entenderá que cuando un fideicomiso entregue beneficios, directa o indirectamente, a personas naturales residentes en el Ecuador o sociedades domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, que se han originado en la percepción de dividendos o utilidades de sociedades residentes en el Ecuador, serán considerados como dividendos obtenidos por la persona natural y se sujetarán al tratamiento tributario que sobre este tipo de ingresos determine la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento.

A su vez, el literal c) del Art. 136 del reglamento de la referencia establece que el impuesto a la renta causado por las sociedades se entenderá atribuible a sus accionistas, socios o partícipes cuando éstos sean sociedades domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, pero deberá realizarse la retención en la fuente adicional sobre el dividendo repartido, aplicando la correspondiente retención en la fuente del 10%.

No obstante lo anterior, dicha retención adicional también será considerado como crédito tributario por parte de las personas naturales residentes en el Ecuador, que perciban dividendos que provengan de dividendos distribuidos por sociedades nacionales a sociedades domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición.